Rok VI WRZESIEŃ 1937 Nr 9

Orzecznictwo Sądów Najwyższych

w sprawach podatkowych i administracyjnych

MIESIĘCZNIK

KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH
WARSZAWA — PLAC NAPOLEONA 1.

TREŚĆ NUMERU DZIEWIĄTEGO.

ORZECZENIA:

Postępowanie podatkowe:

Dalszy ciąg treści na stronie 3-ciej okładki.

1891.

POSTĘPOWANIE PODATKOWE.

Cofnięcie postanowienia, którego odpis wydano już płatnikowi.

Udzielenie płatnikowi na jego pisemną prośbę odpisu postanowienia Ministerstwa o przywróceniu terminu odwoławczego w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego, wystosowanego do władzy administracyjnej II instancji, jest prawidłowym zawiadomieniem strony, wykluczającym cofnięcie tego postanowienia poza wypadkami w prawie przewidzianymi. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegium zwiększonego NTA z 31 maja 1937 l. rej. 3753/36. — Wyrok NTA z 1 czerwca 1937 l. rej. 3753/36 i 4518/36 w sprawie Arnolda Szpinaka przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie przywrócenia terminów do wniesienia odwołań oraz przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie odwołań od wymiarów podatku dochodowego na lata 1929—1934.

... Ministerstwo Skarbu wystosowało w dacie 31 stycznia 1936 pismo do Izby Skarbowej Grodzkiej w Warszawie, w którym, zwracając załączniki do sprawozdania z 24 stycznia 1936, poleciło zawiadomić Arnolda Szpinaka w Warszawie, że na zasadzie art. 150 Ordynacji Podatkowej przywraca mu termin do wniesienia odwołań od dodatkowych wymiarów podatku dochodowego na lata podatkowe 1929—1933 oraz od wymiaru tegoż podatku na rok podatkowy 1934, z dodatkiem, że odwołania winny być wniesione w terminie dni 14 licząc od następnego dnia po doręczeniu mu tego postanowienia.

Na pisemną prośbę skarżącego z daty 31 stycznia 1936, przedstawioną w Ministerstwie Skarbu, o wydanie mu w związku z zapadłą decyzją Ministra odpisu dekretu Ministra Skarbu „o wznowieniu terminu na wniesienie odwołań przeciwko dodatkowym wymiarom podatku dochodowego za 1929 r. do 1934 r. włącznie", otrzymał skarżący w dniu 7 lutego 1936 „z polecenia naczelnika Wydziału 2" odpis powyższej decyzji.

Pismem z 4 czerwca 1936, wystosowanym do Izby Skarbowej Grodzkiej w Warszawie, Ministerstwo Skarbu uchyliło swą decyzję z 31 stycznia 1936, przywracającą termin do wniesienia odwołań, i poleciło Izbie bezzwłoczne zawiadomienie Szpinaka, że prośby jego z 7 stycznia 1936 o darowanie skutków niewniesienia odwołań w terminie nie uwzględniło na podstawie art. 146 Ordynacji Podatkowej dla braku słusznych powodów. O tym postanowieniu zawiadomiła Izba Skarbowa skarżącego pismem z czerwca 1936 za pośrednictwem 8 Urzędu Skarbowego w Warszawie,

a Urząd Skarbowy postanowieniem z 9 czerwca 1936 wskutek tej decyzji pozostawił ponadto bez rozpoznania, jako wniesione po terminie, odwołania skarżącego przeciw wymiarowi podatku dochodowego za lata 1929 do 1933 (dodatkowemu) i za 1934 r. Zasadność tego postanowienia zakwestionował skarżący w pisemnym zażaleniu, którego Izba Skarbowa nie uwzględniła postanowieniem z 18 lipca 1936.

Decyzja ministerialna z 4 czerwca 1936 i decyzja Izby Skarbowej z 18 lipca 1936 są przedmiotem dwóch odrębnych skarg kasacyjnych, w których się zarzuca, że zaskarżona decyzja jest sprzeczna z poprzednią decyzją, skarżącemu doręczoną, i że narusza nabyte prawa płatnika, wobec czego winna ulec uchyleniu, a tym samym brak należytej podstawy do utrzymania w mocy orzeczenia o pozostawieniu bez rozpoznania wniesionych odwołań.

Władza pozwana zwalcza tezę skargi o naruszeniu nabytych praw argumentem, że orzeczenie Ministerstwa Skarbu z 31 stycznia 1936 nie mogło dla skarżącego stworzyć żadnych praw do czasu podania do jego wiadomości treści tego orzeczenia w przepisanej formie, że atoli orzeczenie to nie zostało skarżącemu doręczone w sposób przewidziany, a dowiedział on się o jego osnowie z odpisu, który otrzymał w kancelarii, podczas gdy pismo, skierowane do instancji podległej celem zakomunikowania treści płatnikowi, wskutek wycofania tej decyzji przed jej zakomunikowaniem płatnikowi nie przybrało formy ważnego aktu administracyjnego.

NTA nie podzielił zapatrywania władzy pozwanej, lecz opierając się na zasadzie prawnej, ustalonej przez kolegium zwiększone uchwałą z 31 maja 1937, że udzielenie płatnikowi na jego pisemną prośbę odpisu postanowienia władzy centralnej (Ministerstwa o przywróceniu terminu odwoławczego w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego), wystosowanego do władzy podległej, jest prawidłowym zawiadomieniem strony wykluczającym cofnięcie tego postanowienia poza wypadkami prawem przewidzianymi, uznał skargi za uzasadnione.

Nie jest sporne, że skarżący otrzymał odpis postanowienia ministerialnego o przywróceniu mu terminu odwoławczego wskutek pisemnej prośby, wystosowanej do Ministerstwa Skarbu, a zatem do tej samej władzy, która to postanowienie wydała, i że w tej prośbie powołał się wyraźnie na już zapadłą decyzję ministerialną, dalej nie jest sporne, że odpis postanowienia wydano mu — chociaż w krótkiej drodze — w tymże Ministerstwie z polecenia naczelnika wydziału, zaznaczonego na wspomnianej prośbie. Z tego przebiegu sprawy dopuszczalny jest więc wniosek, że wydanie odpisu miało na celu zaznajomienie zainteresowanego płatnika z treścią zapadłej już decyzji. Innego celu wydania odpisu nie wskazuje ani władza pozwana w odpowiedzi na skargę, ani zastępca władzy pozwa-

nej w swej obronie, wygłoszonej na rozprawie. Przez wydanie zaś odpisu decyzji dokonano formalnego zawiadomienia zainteresowanej strony o jej treści. Okoliczność bowiem ze szczególnym naciskiem podkreślaną zarówno w odpowiedzi na skargę jako też w obronie zastępcy władzy pozwanej, że w piśmie wystosowanym do Izby Skarbowej zlecono jej zawiadomienie skarżącego o zapadłej decyzji i że wobec tego wręczenie stronie li tylko odpisu tego pisma w kancelarii Ministerstwa Skarbu nie mogło zastąpić zawiadomienia strony zastrzeżonego w ściśle określonym trybie, uznał NTA w konkretnym przypadku za nieistotną już z tego powodu, że polecenie wydania żądanego odpisu wyszło z łona tej samej władzy, od której pochodziło właśnie w mowie będące pismo z 31 stycznia 1936, którego odpis otrzymała strona. Nie zmienia zaś istoty tego zarządzenia ta okoliczność, że nie wydano go na piśmie, lecz w krótkiej drodze temu organowi, który organizacyjnie jest powołany do załatwiania czynności kancelaryjnych, a więc także pisarskich, i że odpis był zaopatrzony jedynie w podpis kierownika kancelarii, pod uwagą stwierdzającą zgodność odpisu z oryginałem. Kierownik kancelarii bowiem działał w myśl polecenia urzędnika kierującego wydziałem, a zatem organu właściwego do merytorycznego załatwiania spraw, a zarządzenie tego urzędnika kierującego jest utrwalone w odpowiednim ujęciu na akcie urzędowym, a mianowicie na samej prośbie strony o wydanie odpisu dekretu. Tym samym zarządzenie to stanowi formalne załatwienie prośby, a skoro w treści swej zawiera polecenie wydania stronie odpisu decyzji, to zmieniło ono formalny tryb zawiadomienia, podany w piśmie z 31 stycznia 1936, czyli zastąpiło nakazane tam zawiadomienie w trybie instancyjnym (przez izbę skarbową lub przez urząd skarbowy) przez bezpośrednie zawiadomienie zainteresowanego w krótkiej drodze w samym ministerstwie za pomocą prostego wręczenia stronie odpisu zapadłej decyzji, a ponieważ Ordynacja Podatkowa w art. 42 uznaje wręcz wyraźnie także „ustne zawiadomienie" strony, przeto zawiadomienie za pomocą wydania kopii decyzji nie może być uznane za formalnie wadliwe.

Z chwilą zatem otrzymania formalnego odpisu zapadłej decyzji skarżący został zawiadomiony o zapadłej decyzji w drodze, która według ujawnionego przebiegu sprawy nie była nielegalna, i z tą chwilą decyzja ta stała się aktem administracyjnym wiążącym władzę w stosunku do strony, której interesów on dotyczył, który nie mógł być zmieniony inaczej jak tylko pod warunkami w prawie przewidzianymi, a takich władza nie naprowadziła. Zapatrywanie zaś władzy przeciwne, że wydanie skarżącemu na jego prośbę odpisu decyzji jest pozbawione skutków prawnych, nie jest trafne.

Powołanie się zaś władzy na przepisy art. 147 § 1 i art. 149 Ordynacji Podatkowej NTA uznał za chybione z tego powodu, że przepis pierw-

szy reguluje uprawnienia władzy skarbowej w dziedzinie doręczeń w stosunku do innych organów administracji państwowej, natomiast przepis drugi reguluje wprawdzie uprawnienia władzy w dziedzinie doręczeń w stosunku do adresata, lecz bynajmniej nie wyklucza możności skutecznego wydania zainteresowanej osobie zawiadomienia także w samym urzędzie tj. w urzędowym lokalu tej władzy, od której decyzja (pismo) pochodzi, jeżeli strona albo na ten sposób doręczenia się zgodziła, albo nawet o takie doręczenie w krótkiej drodze wprost zabiega, przy czym można nawet pominąć kwestię dopuszczalności po stronie władzy zarzutu formalnej wadliwości doręczenia.

Ponieważ Ministerstwo Skarbu jako władza pozwana, uchylając swą decyzję z 31 stycznia 1936 zaskarżonym orzeczeniem i zastępując ją decyzją odmienną nie uwzględniającą prośby skarżącego o przywrócenie terminów odwoławczych, wyszło z założenia prawnego sprzecznego z zasadą w tym wyroku wyłuszczoną, zaś Izba Skarbowa jako druga władza pozwana swoje orzeczenie oparła na decyzji ministerialnej z 4 czerwca 1936, przeto NTA orzekł uchylenie obydwóch zaskarżonych orzeczeń na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA z powodu wadliwego postępowania.

1892.

PODATEK DOCHODOWY.

Zarząd przymusowy nad nieruchomością — wpływ na obowiązek podatkowy dłużnika.

Ustanowienie zarządu przymusowego nad nieruchomością nie może być traktowane u dłużnika jako utrata źródła dochodu.

Wyrok NTA z 22 marca 1937 l. rej. 10.461/34 w sprawie Waltera R. przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1933.

Podatnik w zeznaniu na rok podatkowy 1933 nie wykazał dochodu, powołując się na dołączony bilans, sporządzony przez zarządcę przymusowego swego majątku P. Ponieważ rewizja ksiąg tego majątku wykazała, że były one prowadzone wadliwie, przeto Komisja Szacunkowa uchwaliła je pominąć i ustaliła dochód za pomocą szacunku, a to z gruntów w kwocie 17.515 zł i z budynku w kwocie 1.200 zł. Odwołania od wymiaru Komisja Odwoławcza nie uwzględniła.

Powyższe orzeczenie Komisji Odwoławczej jest przedmiotem skargi

do NTA, która zarzuca naruszenie przepisów art. 3, 13, 23, 30 i nast. ustawy o podatku dochodowym (poz. 715/34 Dz. Ust.) oraz § 50 rozp. wykon. (poz. 769/34 Dz. Ust.) z powodu nieuwzględnienia przy wymiarze, iż podatnik utracił źródło dochodu na skutek ustanowienia w r. 1931 zarządu przymusowego jego nieruchomości ziemskiej. Opodatkowaniu należało — według wywodów skargi — poddać jedynie to, co skarżący otrzymał od zarządcy przymusowego w gotówce (miesięczne „odszkodowanie" po 100 zł do 1 marca 1932, a od tej daty po 200 zł) i świadczeniach w naturze, a co nie przekraczało w ciągu roku kwoty 3.750 zł.

Skarga nie jest uzasadniona. Nie ma bowiem żadnej podstawy do tego, by ustanowienie zarządu przymusowego nad nieruchomością traktować u dłużnika jako utratę źródła dochodu. Konstrukcja prawna skargi w tym względzie nie ma oparcia ani w istocie zarządu przymusowego, ani w przepisach niem. ustawy o przymusowej licytacji i przymusowym zarządzie z 24 marca 1897 (Dz. Ust. Rz. str. 97), która miała tu jeszcze zastosowanie. W myśl § 148 tej ustawy przez zajęcie zostaje dłużnikowi odjęty zarząd i użytkowanie nieruchomości. Zarządca przymusowy wykonywa jednak zarząd na rachunek dłużnika i w myśl § 154 składa także jemu — obok wierzyciela — rachunek z zarządu. Dłużnik zatrzymuje własność nieruchomości, nad którą ustanowiono zarząd, i staje się właścicielem dochodu, który ta nieruchomość przynosi. Te okoliczności zaś, że nie może on tym dochodem sam rozporządzać i że ten dochód ma być użyty na zaspokojenie wierzyciela egzekwującego, nie mogą mieć wpływu na obowiązek podatkowy dłużnika, gdyż dotyczą one tylko sposobu użycia dochodu już uzyskanego.

Z tych powodów NTA skargę oddalił.

I. Celem egzekucji przez zarząd przymusowy jest uzyskanie z pewnego przedmiotu pożytków i dochodów, dalej ich spieniężenie, a wreszcie obrócenie uzyskanej gotówki na zaspokojenie egzekwującego wierzyciela. Aby ten cel osiągnąć, wyznacza się zarządcę przymusowego, który prowadzi zarząd przedmiotu egzekucji w miejsce dłużnika, nie można bowiem dłużnikowi pozostawić nadal administracji a tym samym rozporządzania pożytkami i dochodami, gdyż to mogłoby udaremnić użycie ich na zaspokojenie egzekwowanej wierzytelności.

By spełnić swoje zadanie, zarządca przymusowy nie tylko wykonywa faktyczne akty administracji, lecz wchodzi także w stosunki prawne. Pod tym względem nie jest on jednak zastępcą wierzyciela lub dłużnika, lecz organem przez sąd ustanowionym, działającym w interesie wszystkich osób, których prawa mogą być dotknięte prowadzeniem zarządu przymusowego (obecnie jest to powszechnie przyjęte — por. Nussbaum, Die Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung, 1916, str. 219; Neuman-Lichtblau, Kommentar zur Exekutionsordnung, 3 wyd., t. I. 1928, str. 412 i n.; Walker, Österr. Exekutionsrecht, 1932, str. 174; Kollruss, Die Exekution auf Vermögensrechte und Unternehmungen, 1935, str. 32; Rosmarin, Przedsiębiorstwo jako przedmiot egzekucji, 1937, str. 150 i n.). Mimo to w pierwszym rzędzie

zarządca działa na rzecz dłużnika, który mimo wszczętego zarządu przymusowego pozostaje nadal właścicielem przedmiotu egzekucyjnego. Wskutek tego także osiągnięte w czasie trwania zarządu pożytki i dochody stają się własnością dłużnika a tylko są obłożone węzłem egzekucyjnym, w następstwie czego dłużnik nie może nimi rozporządzać. Nie można więc przyjąć, że własność pożytków i dochodów przechodzi na inną osobę, w szczególności na egzekwującego wierzyciela i że tylko na jego rzecz dokonuje się realizacji. Byłoby to mylne już choćby dlatego, że z pożytków i dochodów, a raczej ze sumy z ich spieniężenia uzyskanej, zaspokaja się rozmaite należności i tylko nadwyżki używa się na zaspokojenie wierzyciela. Własność przypada zatem temu, kto jest właścicielem przedmiotu, przynoszącego pożytki i dochody, a wierzyciel otrzymuje na nich jedynie prawo do zaspokojenia.

Atoli nie tylko pożytki i dochody stają się z chwilą, gdy się je osiąga, własnością dłużnika, lecz na niego przechodzą także wszelkie prawa, jakie się nabywa na podstawie aktów, zdziałanych przez zarządcę przymusowego a odnoszących się do przedmiotu egzekucji. Z drugiej strony, dłużnika należy uważać za obciążonego zobowiązaniami, jakie zarządca przymusowy zaciąga odnośnie do przedmiotu egzekucji, ale zobowiązania te powinny być przede wszystkim zaspokojone z pożytków i dochodów.

Z tego, że dłużnik staje się właścicielem pożytków i dochodów oraz podmiotem praw i obowiązków, jakie wypływają z aktów prawnych dokonanych przez zarządcę przymusowego, wynika, że po ustaniu zarządu przymusowego może on swobodnie rozporządzać pożytkami i dochodami jeszcze nie spieniężonymi i może też wykonywać prawa, jakie powstały na podstawie aktów zarządu, ma jednak także spełnić zobowiązania zaciągnięte przez zarządcę przymusowego odnośnie do przedmiotu egzekucji. Nie można bowiem przyjąć, że zarząd przymusowy stanowi osobę prawną, gdyż nazwy: masa zarządu przymusowego lub masa upadłościowa służą wprawdzie do określenia pewnego majątku, ale nie dowodzą jeszcze, że istnieją osoby prawne w celach przejściowych (por. jednak Petschek, Zivilprozessrechtliche Streitfragen, 1933, str. 196, 239 i n.). Ze względu na to z chwilą umorzenia egzekucji przez zarząd przymusowy nie wygasają zobowiązania, zaciągnięte przez zarządcę przymusowego, lecz trwają nadal i obciążają właściciela przedmiotu egzekucji, a więc dłużnika.

II. Jeżeli dochody i pożytki stanowią własność dłużnika, to cały dochód, osiągnięty w czasie zarządu przymusowego, należy uważać za jego dochód i z tego powodu dłużnik jest obciążony podatkiem, jaki od dochodu przypada. Za dochód należy zaś uważać to, co z przychodów pozostaje po pokryciu wydatków. Do wydatków nie można zaliczać tego, co użyte zostaje na zaspokojenie wierzycieli egzekwujących albo też takich wierzycieli, których należności pokryć należy bez względu na to, czy prowadzą egzekucję, a więc posiadających przywilej zaspokojenia. Do pokrycia tych należności jest bowiem dłużnik zobowiązany, choćby zarządu nie prowadzono, a wydatki na ten cel nie są połączone z prowadzeniem administracji przedmiotu egzekucji, jak np. raty od pożyczek długoterminowych itp. Nie powinno to ulegać wątpliwości, skoro bowiem właściciel, który nie pozostaje pod zarządem przymusowym, nie może od tego, co z pewnego przedmiotu osiąga, potrącać zaspokojonych długów, sytuacja prawna tego, kto dopuszcza do zarządu przymusowego i powoduje zaspokojenie długów bez jego spółudziału, nie może być lepsza.

Ale przy ustaleniu wysokości dochodu nie tylko nie można potrącać tych wierzytelności, które zaspokaja się z osiągniętych pożytków, lecz nie można też potrącać kosztów, jakie połączone są z prowadzeniem egzekucji przez zarząd przymusowy łącznie z wynagrodzeniem zarządcy. Koszty te powoduje bowiem dłużnik

i dlatego nie stanowią one wydatków administracyjnych, chociaż zarządca ma obowiązek pokryć je z pożytków i dochodów.

W końcu należy zaznaczyć, że ustalenie dochodu, który uważany być powinien za osiągnięty na rzecz dłużnika, powinno mimo zarządu przymusowego odbywać się w taki sam sposób, jak to odbywa się poza zarządem przymusowym. Jeżeli więc dłużnik ma obowiązek prowadzenia ksiąg, to obowiązek ten istnieje także po wprowadzeniu zarządcy, ale obowiązek nie ciąży na dłużniku, lecz na zarządcy. Zaniedbanie obowiązku przez zarządcę obciąża jednak dłużnika, jeżeli więc zarządca ksiąg wcale nie prowadzi, albo nie prowadzi ich prawidłowo, to w celach podatkowych może ewentualnie nastąpić ustalenie dochodu za pomocą szacunku. Co bowiem zdziała zarządca przymusowy idzie na rachunek dłużnika, a co odnosi się do działania dotyczy też zaniechania. Z powodu zaniedbania zarządcy przymusowego służy dłużnikowi do niego jedynie roszczenie odszkodowawcze (art. 787 § 1 k. p. c.), rozumie się, jeżeli uda mu się wykazać, że w razie prowadzenia należytych ksiąg ustalonoby dochód na niższą sumę, a więc także podatek byłby niższy.

Maurycy Allerhand

1893.

PODATEK DOCHODOWY.

Księgi handlowe: Inwentarz ogólnikowy.

Ogólnikowość inwentarza w przedsiębiorstwie tartaku i handlu drzewem, nie pozwalająca na sprawdzenie szacunku remanentów, uzasadnia odrzucenie ksiąg handlowych jako dowodu na wysokość dochodu przedsiębiorstwa.

Wyrok NTA z 5 marca 1937 l. rej. 9146/33 w sprawie Leopolda Fischgrunda przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1932.

Leopold Fischgrund wykazał dochód z udziału w firmie: S. Fischgrund i Syn, Tartak parowy i handel drzewa, zgodnie z księgami handlowymi firmy. Natomiast władze obu instancji ustaliły dochód z tego źródła z pominięciem ksiąg, na podstawie obrotu i normy przeciętnej zyskowności.

Skarga zarzuca, że pominięcie ksiąg było nieuzasadnione, i wnosi o uchylenie zaskarżonego orzeczenia jako wadliwego.

NTA rozważył co następuje:

W postępowaniu wymiarowym władza zakwestionowała szacunek remanentu, podając w wezwaniu do wyjaśnień m. i.: „Przedłożona przy rewizji ksiąg inwentura towarowa nie została poparta księgą składową,

wskutek czego ilość zapasów nie została udowodniona; inwentura sporządzona została za mało szczegółowo, ponieważ ujęto zbiorowo większe partie towarów, bez przedłożenia brulionu ze sporządzonej inwentury, podającego sposób obliczenia detalicznie ilości poszczególnych partii towarów tego samego gatunku i sposób obliczenia kubatury towaru, oraz zsumowania kubatury; z tego powodu ogólna kubatura poszczególnych gatunków towarów nie może być sprawdzona; również ceny towarów nie podano odrębnie przy każdym gatunku, wobec czego nie można ustalić, jaką cenę przyjęto przy każdym poszczególnym gatunku, a tym samym sprawdzić, czy oszacowanie odpowiada kosztom własnym nabycia względnie wytworzenia;... ze względu na powyższe braki i nieprawidłowości w oszacowaniu zapasów księgi handlowe nie mogą stanowić dostatecznego wiarogodnego dowodu na wysokość osiągniętego zarobku brutto, a tym samym i dochodu". W odpowiedzi skarżący twierdził, że prowadzenie w tego rodzaju przedsiębiorstwie księgi magazynowej jest niemożliwe „ze względu na różne rodzaje sortymenty desek", zapewniał, że inwenturę spisuje się z największą dokładnością i wyjaśniał, że w ubiegłym roku dwaj urzędnicy przedsiębiorstwa spisali inwenturę na kartkach pomocniczych, które jednak nie nadawały się do przechowywania, gdyż w otwartym polu przy niepogodzie uległy zbrukaniu, że natomiast urzędnicy ci gotowi są potwierdzić prawdziwość zestawionej inwentury. Przesłuchani w charakterze świadków wymienieni urzędnicy przedsiębiorstwa zrazu potwierdzili wyjaśnienia płatnika, następnie jednak przy powtórnym przesłuchaniu sprostowali swoje zeznania w tym kierunku, iż nie mogą wyjaśnić, w jaki sposób i kiedy zapasy z tartaku w Górkach i ze składu w Cieszynie zliczono razem i przez kogo to zostało uczynione, — nie mogą też wyjaśnić, kto i w jaki sposób sporządził podział zapasów na 3 grupy, dla których spólnicy ustalili ceny jednostkowe, podczas gdy — jak zeznali poprzednio — ceny jednostkowe ustalono przy każdym rodzaju drzewa; przy tym jeden ze świadków, który sporządzał inwenturę w Cieszynie, dodał, iż nie może także stwierdzić, że w księdze inwentarzowej zapasy ze składu w Cieszynie są wciągnięte zgodnie z zestawieniem pierwotnym i z oszacowaniem pierwotnym.

W tym stanie rzeczy, skoro płatnik zarzutu ogólnikowości inwentury, nie pozwalającej na sprawdzenie szacunku remanentów, nie odpierał żadnymi dowodami z zakresu własnej księgowości, ani nie próbował nawet dostarczyć brakujących danych co do remanentu, lecz obronę remanentu przyjętego do bilansu opierał tylko na dowodzie ze świadków, zeznania zaś tych świadków nie potwierdziły tezy dowodowej — władza dyskwalifikując księgi nie dopuściła się zarzucanej w skardze wadliwości. Skarga wyraża wprawdzie zapatrywanie, iż należało ewentualnie w myśl § 34 rozp. wykon. (poz. 298/21 Dz. Ust.) w celu obliczenia do-

chodu, podlegającego podatkowi, poczynić odpowiednie sprostowania, jednakowoż — jak to trafnie podnosi władza pozwana w odpowiedzi na skargę — przepis ten odnosi się do przypadku, kiedy księgi są prawidłowe, a zysk bilansowy wymaga sprostowania dla celów wymiarowych pod kątem widzenia przepisów o podatku dochodowym.

Skargę należało tedy oddalić.

1894.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Inwentarz niezupełny[1]).

Nieujawnienie w inwentarzu wszystkich składników majątku przedsiębiorstwa uzasadnia uznanie ksiąg handlowych, prowadzonych dla danego przedsiębiorstwa, za nieprawidłowe.

Wyrok NTA z 13 listopada 1936 l. rej. 7299/34 w sprawie firmy: Ch. Wajntraub i E. Goldblum w Sulejowie przeciw Komisji Odwoławczej w Łodzi w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

... Zarzut skargi, iż księgi handlowe firmy zostały bezpodstawnie uznane za nieprawidłowe, należało uznać za nietrafny. Skarżący sami przyznają, że w inwentarzu za miarodajny okres nie objęli równowartości drzewa nie wyeksploatowanego z zakupionej poręby leśnej. Według stałej judykatury NTA nieujawnienie w inwentarzu wszystkich składników majątku przedsiębiorstwa uzasadnia uznanie ksiąg handlowych, prowadzonych dla danego przedsiębiorstwa, za nieprawidłowe. W tych warunkach należało uznać, że władze trafnie uznały księgi handlowe firmy za nieprawidłowe. . . .

Art. 54 kod. handl. postanawia, że księgowość powinna być prowadzona według zasad prawidłowej rachunkowości kupieckiej i powinna ujawniać stan majątku i interesów handlowych firmy, a art. 57 przepisuje, że na koniec każdego roku sporządza się inwentarz i bilans.

Słuszność podstaw omawianego wyroku NTA można rozpatrywać już to pod względem prawnym łącznie z ogólnym pojęciem o inwentarzu, już też pod względem prawno-księgowym. A więc prawo wyraźnie nakazuje sporządzanie inwentarza, a w pojęciu ogólnym inwentarz jest tylko wtedy prawidłowy i rzetelny, gdy zawiera wszystkie składniki majątkowe i kapitałowe (zobowiązania) przedsiębiorstwa. Natomiast interpretacja prawno-księgowa wymaga ustalenia, czy rzeczywiście

---

1) Por. OPA 1893/37.

przez nieujawnienie wartości w inwentarzu naruszono postanowienia kodeksu handlowego z art. 54, odnośnie do: a) zasad prawidłowej rachunkowości kupieckiej, b) ujawnienia stanu majątku i interesów handlowych, c) z art. 57, odnośnie do pojęcia bilansu. Te wyjaśnienia otrzyma się przez wgląd w księgi handlowe firmy, a przede wszystkim przez wgląd w technikę prowadzenia rachunków i książkowania interesów.

Załóżmy, że skarżące przedsiębiorstwo książkowało:

Rk towarów

Zakup towarów	t	Sprzedaż towarów	s
(w tym nieujawniona wartość)		Pozostały zapas wg inwentarza	
Różnica — zysk	z	do bilansu	i
	t + z		s + i

Bilans

Różne aktywa	a	Różne pasywa	p
Zapas towarów wg inwentarza z r-ku towarowego	i	Zysk	z
	a + i		p + z

Rk strat i zysków

Różne straty	rs	Różne zyski	rz
Zysk	z		
	rs + z		rz

Według zasad prawidłowej rachunkowości przeciwne sumy każdego rachunku muszą sobie być równe, czyli: $(t + z) = (s + i)$, $(a + i) = (p + z)$, $(rs + z) = rz$.

Jeżeli teraz zwiększy się pozycję (inwentarz) „i" na rachunku towarowym o wartość nieujawnioną — to równocześnie zwiększa się pozycja zysku „z" na tymże samym rachunku, w następstwie czego bilans wykaże całkiem inną wartość zapasu i zysku, jak również rachunek strat i zysków.

I tak zwiększając „i" dodatkowo o wartość zatajoną „w" na rachunku towarów, musi się zwiększyć o „w" i pozycję „z", co spowoduje zwiększenie na wszystkich rachunkach pozycji „i" oraz „z" o „w", czyli sumy końcowe (obroty) wynosić będą: $[t + (z + w)] = [s + (i + w)]$, $[a + (i + w)] = [p + (z + w)]$ i $[rs + (z + w)] = rz$.

W dalszym ciągu bilans, w którym inwentarz nie zawiera wszystkich składników bilansowych, nie przedstawi pełnej siły gospodarczej przedsiębiorstwa. Widzi się więc, że nieujawnienie wartości przy inwentarzu narusza tak zasady prawidłowej rachunkowości, jak i obowiązek ujawnienia stanu majątku i interesów handlowych.

Teofil Seifert

1895.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Scalony podatek od cukru[1]) — a obrót uzyskany przez pośrednika przy sprzedaży cukru.

Obrót, uzyskany przez pośrednika przy sprzedaży cukru, nie może być uważany za fazę obrotu cukrem od cukrowni do konsumenta w rozumieniu §§ 2 i 4 rozporządzenia Ministra Skarbu z 21 września 1932 poz. 703 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 12 maja 1937 l. rej. 5655/35 w sprawie Jakuba Pohorillego przeciw Komisji Odwoławczej we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1933.

Jakub Pohorille, pośrednik w Przemyślu, zaskarżył do NTA orzeczenie Komisji Odwoławczej we Lwowie z 7 maja 1935 w sprawie wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za r. 1933. W skardze kwestionuje swój obowiązek podatkowy, a to z uwagi na wprowadzenie scalonego podatku przemysłowego od cukru rozporządzeniem Ministra Skarbu z 21 września 1932 poz. 703 Dz. Ust. Zdaniem skarżącego do opłacania tego podatku obowiązane są cukrownie, a scalony podatek przemysłowy, obejmujący wszystkie fazy obrotów cukrem od cukrowni aż do konsumenta, obejmuje także pośredników przy sprzedaży cukru jako jedną z faz obrotu cukrem w drodze od cukrowni do konsumenta.

NTA rozważył co następuje:

W rozpoznawanej sprawie sporne jest zagadnienie, czy obroty, osiągnięte przez pośrednika w formie prowizji z pośrednictwa handlowego przy sprzedaży cukru, zwolnione być winny od podatku przemysłowego w myśl postanowień §§ 2 i 4 rozporządzenia Ministra Skarbu z 21 września 1932 poz. 703 Dz. Ust.

Otóż w myśl postanowień, zawartych w cyt. rozporządzeniu, opłacany przez cukrownie scalony podatek przemysłowy obejmuje wszystkie fazy obrotów cukrem od cukrowni do konsumenta. Obrót, uzyskany przez pośrednika przy sprzedaży cukru, nie może być jednak uważany za fazę obrotu cukrem od cukrowni do konsumenta w rozumieniu cyt. przepisu.

Pośrednictwem bowiem handlowym wedle definicji, zawartej w ustawie o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust., jest działanie w imie-

---

[1]) Por. OPA 1519/36 (obrót cukrowni a część scalonego podatku doliczona do ceny sprzedażnej cukru), 1741/37 (scalony podatek od cukru a ulgi podatkowe dla cukrowni spółdzielczych).

niu i na rachunek trzecich osób, za czym działanie pośrednika, skierowane na zawarcie transakcji, nie stwarza jakiejś nowej odrębnej fazy obrotu towarowego, lecz ułatwia zawarcie transakcji właściwemu kontrahentowi tj. sprzedawcy towaru i może mieć miejsce przy każdej z faz obrotu, nie stanowiąc jednak jej istotnego składnika lecz jedynie jej formę. Obrót pośrednika stanowi prowizja, która jest właśnie wynagrodzeniem za usługi, świadczone przez pośrednika osobie, dającej zlecenie. W dziedzinie podatku przemysłowego usługi powyższe są przedmiotem oddzielnego opodatkowania, którego samoistnym podmiotem jest pośrednik względnie przedsiębiorstwo pośrednictwa handlowego i nie zachodzi żaden przyczynowy związek między obciążeniem podatkowym wynagrodzenia pośrednika a wartością tych usług dla osoby dającej zlecenie. Innymi słowy, obniżenie opodatkowania tego wynagrodzenia stanowiłoby ulgę dla pośrednika, lecz z tego nie wynika, aby i wysokość wynagrodzenia usług pośrednika doznała takiego samego obniżenia o wysokość odciążenia podatkowego. Brak jest zatem bezpośredniego związku między obciążeniem podatkowym prowizji pośrednika a ceną uzyskaną za towar przez osobę dającą zlecenie, względnie obciążeniem podatkowym tegoż zleceniodawcy.

Przepis ust. 7 art. 76 ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust., nadając Ministrowi Skarbu prawo wprowadzenia od poszczególnych towarów scalonego podatku przemysłowego, pobieranego jednorazowo za późniejsze fazy obrotów, zastrzega wyraźnie, że ma to nastąpić zgodnie ze stawkami przewidzianymi w ustawie. Oczywiście specjalne stawki podatkowe przewidziane od obrotu pośrednika, a więc od prowizji, otrzymanej od zleceniodawcy, w żadnym wypadku nie mogły być objęte scaleniem podatku, przewidzianym w cyt. przepisie.

Z powyższych powodów NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

1896.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Oddzielny skład[1]).

Nie stanowią oddzielnego składu w rozumieniu art. 22 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.) pomieszczenia znajdujące się wraz z zakładem handlowym w obrębie tego samego budynku i połączone ze sobą rampą, umożliwiającą komunikację między wszystkimi pomieszczeniami bez opuszczania budynku. (Teza).

---

[1]) Por. OPA 7/32, 103/33, 132/33, 141/33, 473/33, 534/34, 931/34, 1206/35, 1706/37.

Wyrok NTA z 28 kwietnia 1937 l. rej. 1318/34 w sprawie Joachima Koenigka przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie świadectw przemysłowych i kart rejestracyjnych za lata 1928—1930.

Komisja Odwoławcza, załatwiając odwołanie strony skarżącej przeciw orzeczeniom karnym Urzędu Skarbowego w Odolanowie, utrzymała w mocy nałożony na stronę obowiązek uiszczenia należności za 4 karty rejestracyjne na składy za II półr. 1928 oraz za r. 1929, obniżając tylko orzeczoną przez Urząd Skarbowy karę pieniężną z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.) oraz oddaliła odwołanie, skierowane przeciwko orzeczeniom, którymi zobowiązano stronę do uiszczenia różnicy między ceną nabycia świadectwa przemysłowego II a III kat. handl. od handlu materiałami budowlanymi, ziemiopłodami, sztucznymi nawozami i opałem za II półr. 1928 oraz za lata 1929 i 1930, tudzież nałożono na nią karę pieniężną z art. 98 ustawy. Orzeczenia swe umotywowała władza pozwana tym, że wymiar kary uzasadniony jest w postanowieniach art. 98 ustawy, a obowiązek nabycia kart rejestracyjnych w przepisach art. 22 ustawy, gdyż pomieszczenia składowe nie mają bezpośredniego połączenia z zakładem handlowym, co się zaś tyczy świadectw przemysłowych, to zaklasowanie przedsiębiorstwa do II kat. handl. oparte jest na przepisach części II lit. A rozdz. I zał. do art. 23 ustawy, gdyż w przedsiębiorstwie zatrudnione są 2 osoby, a przy zakładzie handlowym utrzymywane są 4 składy, ponadto zaś w odniesieniu do r. 1930 stwierdzono na podstawie ksiąg handlowych, że strona prowadziła handel detaliczny, sprzedając towary piekarzom celem dalszej odprzedaży lub przeróbki.

Na zarzuty skargi NTA rozważył co następuje:

Nie jest sporne między stronami, że strona skarżąca oprócz zakładu handlowego (kantoru) posiadała w tym samym budynku, w którym mieścił się kantor, 4 pomieszczenia składowe, z których jedno połączone było drzwiami wewnętrznymi z kantorem, inne zaś połączone były tylko rampą zewnętrzną, i że oprócz tego na otaczającym budynek oparkanionym podwórzu urządzony był pod gołym niebem skład materiałów opałowych. O ile strona twierdzi w skardze, że pomieszczenia składowe w budynku połączone były bezpośrednio także za pomocą drzwi, łączących wszystkie ubikacje, to ta ostatnia okoliczność, jako nie przytoczona przed wydaniem zaskarżonych orzeczeń, nie może być uwzględniona w postępowaniu kasacyjnym (art. 83 ust. 3 rozporządzenia o NTA poz. 806/32 Dz. Ust.).

Władza pozwana wszystkie składy, o których mowa, z wyjątkiem jednego, mającego połączenie wewnętrznymi drzwiami z zakładem handlowym, uznała za oddzielne w rozumieniu art. 22 ustawy o podatku przemysłowym i w konsekwencji nałożyła na stronę obowiązek nabycia kart rejestracyjnych. Strona skarżąca tak w postępowaniu administracyjnym

jak i w skardze kasacyjnej stoi na stanowisku, że nie podlega obowiązkowi nabycia kart rejestracyjnych, gdyż składy, o które chodzi, nie mogą być uważane za oddzielne w rozumieniu ustawy.

Przedmiotem sporu między stronami jest zatem kwestia wykładni pojęcia oddzielnych składów na tle art. 22 ustawy.

Otóż według treści powyższego przepisu ustawa o podatku przemysłowym przez oddzielny skład rozumie jedno lub kilka bezpośrednio ze sobą połączonych pomieszczeń poza obrębem zakładu handlowego lub przemysłowego, przeznaczonych wyłącznie do przechowywania, przesuszania, sortowania, brakowania, przeładowywania lub pakowania towarów.

Składy tego rodzaju — jak głosi ust. 1 art. 22 ustawy — nie podlegają obowiązkowi wykupienia świadectw przemysłowych, winny jednak być uzyskane na nie karty rejestracyjne.

Powyższe postanowienia ustawy wskazują na to, że nie uważa ona składu za odrębny przedmiot opodatkowania, o ile skład użyty jest wyłącznie na cele w ustawie wymienione, — z przepisów zawartych w taryfie, dołączonej do ustawy, wynika natomiast, że ilość posiadanych oddzielnych składów traktowana jest jako zewnętrzna cecha, świadcząca o rozmiarach przedsiębiorstwa i mająca wpływ na kategorię świadectwa przemysłowego, jakie powinno być wykupione. Ponieważ w konkretnym przypadku niesporne jest, że składy przeznaczone były wyłącznie na cele, wymienione w ustawie, przeto rozważeniu podlega jedynie kwestia, czy składy te posiadały ustawowe cechy, uzasadniające uznanie ich za oddzielne w rozumieniu ustawy.

Z definicji ustawowej wynika, że istotną cechą oddzielnego składu jest jego położenie „p o z a o b r ę b e m" zakładu handlowego lub przemysłowego. Władza stoi na stanowisku, że „poza obrębem" zakładu handlowego położony jest każdy skład, który nie jest z nim połączony drzwiami wewnętrznymi. Tak ścieśniona interpretacja określenia ustawowego „poza obrębem zakładu" nie znajduje atoli żadnego oparcia w ustawie, jako nie pokrywająca się logicznie z tym określeniem, skoro połączenie drzwiami — jak uczy doświadczenie — nie jest w budynkach gospodarczych zwłaszcza jedynym rodzajem połączenia, stwarzającego pewną całość techniczną z poszczególnych pomieszczeń.

Przez obręb zakładu handlowego, mieszczącego się w budynku, rozumieć należy zatem pewną techniczną całość, złożoną z dwu lub więcej części składowych, między którymi możliwa jest komunikacja bądź drzwiami bądź w inny sposób, nie zmuszający do opuszczenia tego obrębu. Wobec tego nie stanowią oddzielnego składu w rozumieniu art. 22 ustawy pomieszczenia, znajdujące się w tym samym budynku co i zakład handlowy i połączone ze sobą za pomocą zewnętrznej rampy w sposób umożliwiający komunikację między nimi bez opuszczania budynku.

Na podobnym stanowisku stanął też SN w wyroku z 25 maja 1932 II 3 K. 362/32[1]) uznając, że piwnica, używana jako skład materiałów aptecznych i znajdująca się w tym samym budynku co apteka a zarazem połączona z nią przez wspólną sień, nie jest oddzielnym składem.

Skoro więc władza pozwana, wychodząc z odmiennego założenia prawnego potraktowała w konkretnym przypadku jako oddzielne składy pomieszczenia składowe, mieszczące się w tym samym budynku co i zakład handlowy, z uwagi na to, że tylko jedno z nich łączyło się drzwiami wewnętrznymi z zakładem handlowym, inne zaś miały tylko połączenia przez rampę zewnętrzną, uznał Trybunał odnośne orzeczenia, nakładające na stronę obowiązek nabycia kart rejestracyjnych na te składy oraz karę z art. 98 ustawy, za niezgodne z prawem.

Co się tyczy natomiast zaklasowania omawianego przedsiębiorstwa do II kat. handl., to zaklasowanie to oparła władza nie tylko na fakcie posiadania przez przedsiębiorstwo 4 oddzielnych składów, który to motyw wobec powyższej wykładni pojęcia oddzielnego składu musi być uznany za chybiony, ale też i na fakcie zatrudniania w przedsiębiorstwie 2 osób w wieku 53 i 26 lat.

Tego ostatniego faktu strona skarżąca nie kwestionowała ani w oświadczeniu do protokołów, spisanych w dniu 22 stycznia 1930 z powodu ujawnienia przekroczenia przepisów ustawy, ani w odwołaniu od orzeczeń karnych, mimo że był on przytoczony tak w protokołach, jak i w orzeczeniach. W niespornym fakcie zatrudnienia w przedsiębiorstwie 2 osób miała władza dostateczną podstawę faktyczną do zaklasowania przedsiębiorstwa do II kat. handl. i w związku z tym do nałożenia na stronę obowiązku uiszczenia różnicy między ceną świadectwa II a III kategorii handlowej z art. 98 ustawy, gdyż w myśl postanowień taryfy zakłady, prowadzące handel towarowy na podstawie świadectw III kat. mogą zatrudniać oprócz właściciela lub zastępującego go dorosłego członka jego rodziny, najwyżej jednego dorosłego najemnego subiekta handlowego.

Podniesiony dopiero w skardze kasacyjnej zarzut, że przedsiębiorstwo zatrudniało tylko jednego pracownika, jak i zaofiarowany na tę okoliczność dowód ze świadka usuwa się spod rozpoznania Trybunału (art. 83 ust. 3 rozporządzenia o NTA).

Z powyższych powodów NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną, o ile ona jest skierowana na orzeczenia w przedmiocie obowiązku uiszczenia różnicy między ceną świadectwa II a III kat. handl. za II półr. 1928 oraz za lata 1929 i 1930 łącznie z orzeczoną w nich karą pieniężną, natomiast uchylił jako niezgodne z prawem orzeczenia, dotyczące obowiązku nabycia 4 kart rejestracyjnych na oddzielne składy za II półr. 1928 i za r. 1929.

---

[1]) OPA 103/33.

1897.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Nieprzedłożenie prowadzonych przez przedsiębiorstwo ksiąg handlowych, natomiast ofiarowanie dowodu z zapisków.

W wypadku prowadzenia przez przedsiębiorstwo ksiąg handlowych, nie powołanych w myśl art. 53 p. 7 i art. 76 ust. 3 ustawy o podatku przemysłowym w celu uzasadnienia obrotu, władza orzekająca może pominąć ofiarowane w odwołaniu zapiski. (Teza).

Wyrok NTA z 7 czerwca 1937 l. rej. 1634/35 w sprawie firmy: Bracia P. w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1933.

Firma: Bracia P., spółka firmowa, prowadziła w r. 1933 fabrykę galanterii metalowej w Warszawie na podstawie świadectwa przemysłowego V kat. przem. Dnia 15 lutego 1934 złożyła firma zeznanie o obrocie, w którym wykazała obrót w sumie 160.000 zł zaznaczając w odpowiedniej rubryce zeznania, że ksiąg handlowych nie prowadzi, i nie ofiarowując żadnego dowodu na poparcie podanego obrotu. Na mocy art. 75 ust. 1 ustawy o podatku przemysłowym została firma wezwana przez właściwy Urząd Skarbowy do złożenia danych, które by posłużyły do sprawdzenia zeznanego obrotu. W odpowiedzi na wezwanie firma podała zakup surowców na sumę 75.000 zł, a sumę obrotu na 170.000 zł. Podczas dokonanej 22 marca 1934 lustracji przedsiębiorstwa znaleziono książkę wekslową, faktury dostawców i kopiały rachunków. Wobec stwierdzenia przez buchalterów-rewidentów skarbowych na podstawie znalezionego materiału i znalezionych na poszczególnych rachunkach adnotacji folii i kont, że firma prowadziła w r. 1933 księgi handlowe, wezwana ona została na mocy art. 75 ustawy o podatku przemysłowym do przedstawienia Urzędowi Skarbowemu prowadzonych ksiąg buchalteryjnych. Firma nie uczyniła temu wezwaniu zadość, współwłaściciel zaś jej oświadczył do protokołu 24 marca 1934, że firma książek nie prowadzi oraz że jest jedynie w posiadaniu książki wekslowej, listy płacy, grzbietu rachunków odbiorców i faktur dostawców. Pismem z 5 czerwca 1934 firma sprostowała zeznanie o obrocie i wykazała obrót przedsiębiorstwa w sumie 384.084,67 zł. Komisja Szacunkowa uchwałą z 15 czerwca 1934 ustaliła obrót firmy na 1.600.000 zł, stosując do niego 2% stawkę podatkową. Od wymiaru podatku wniosła firma odwołanie, na skutek którego Komisja Odwoławcza orzeczeniem

z 20 września 1934 zniżyła obrót do sumy 1.200.000 zł, poza tym zaś odwołanie oddaliła. Na to ostatnie orzeczenie skierowana została skarga do NTA, który rozważył co następuje:

Zaskarżona decyzja umotywowana została m. i. tym, że płatnicy nie zaofiarowali do zbadania pełnego kompletu ksiąg handlowych, mimo iż zdaniem buchalterów-rewidentów skarbowych księgi takie były prowadzone i że płatnicy utrudnili tym samym wysiłki władz skarbowych, zmierzające do ustalenia sumy dokonanego przez przedsiębiorstwo obrotu. Skarga zaznacza, że nie chce się wdawać w spór, czy motywy te dokładnie odzwierciedlają stan faktyczny, lecz Trybunał stwierdza, że motywy te znajdują uzasadnienie w aktach sprawy, gdyż opinia z 12 maja 1934, wydana przez buchalterów po zbadaniu znalezionych w czasie lustracji firmy materiałów, a to książki wekslowej, faktur dostawców i korespondencji, i oparta na treści adnotacji, figurujących w materiałach, stwierdza, że księgi handlowe były prowadzone. że nieprzedłożenie przez płatnika prowadzonych przez niego ksiąg utrudnia władzy skarbowej spełnienie jej publicznoprawnego obowiązku wymiaru podatku, jest rzeczą oczywistą. Tym samym słuszny jest i dalszy wniosek władzy, a to tym więcej, że płatnicy zeznanie o obrocie, w którym podali sumę 160.000 zł, zmieniali dwukrotnie, a mianowicie pismem z 8 marca 1934 podwyższyli obrót do sumy 170.000 zł, a pismem z 5 czerwca 1934 podwyższyli obrót do sumy 384.084,67 zł, zaznaczając osobno za każdym razem, że zeznanie składają według najlepszej wiedzy i sumienia. Jeśli więc w tych warunkach — zwłaszcza z uwzględnieniem okoliczności, że, jak to wynika z protokołu znawców z 8 maja 1934, w dziale administracji pracowało 7 osób, że więc skarżącym ich obrót co najmniej w dużym przybliżeniu musiał być znany — władza ustosunkowała się krytycznie do zeznań i zapewnień skarżących, to trudno by się w tym dopatrzyć przekroczenia przez władzę granic swobodnej oceny dowodów.

Ustawa o podatku przemysłowym nie przewiduje wprawdzie expressis verbis rygorów w zakresie wymiaru podatku na wypadek, jeśli płatnik nie przedłoży posiadanych przez siebie ksiąg, lecz nie ulega wątpliwości, że w takim przypadku władza nie ma obowiązku badania zapisków, ofiarowanych przez płatnika w postępowaniu odwoławczym. Da się tu bowiem pomyśleć jedynie sytuacja: 1) albo że zapiski są prowadzone obok ksiąg handlowych, 2) albo też że zapiski należą do ksiąg handlowych, stanowiąc już to część ksiąg głównych, już też część względnie całość ksiąg pomocniczych. W przypadku pierwszym jest rzeczą oczywistą, że zapiski nie mogą być uważane za podstawę do ustalenia obrotu, skoro istnieje podstawa właściwa (księgi). W przypadku drugim tym mniej można ustalać obrót na podstawie zapisków, które stanowią tylko część ksiąg względnie ich podstawę. Uznanie więc tego rodzaju zapisków jako dowodu, wysuniętego

przez płatnika przy równoczesnym ukryciu ksiąg właściwych, kryje w sobie niebezpieczeństwo, że władza skierowana zostanie w kierunku, który utrudni jej ustalenie obrotów zgodne z istotnym stanem rzeczy. W interesie zaś swej funkcji publicznej władza czuwać musi nad tym, aby to się nie stało. Władza miała tedy prawo pominąć ofiarowane przez płatników w odwołaniu książki sprzedażne, kwitariusze i odpisy wystawionych rachunków oraz przedstawiony pismem z 5 czerwca 1934 imienny wykaz odbiorców. Jeśli zaś skarga zarzuca wadliwość postępowania, a mianowicie sprzeczność z aktami, której się dopatruje w tym, że władza w zaskarżonym orzeczeniu zaznaczyła, jakoby skarżący powoływali się w odwołaniu na księgę wekslową, faktury dostawców i kopiały rachunków, podczas gdy dokumenty te zostały przez delegatów władzy skarbowej zabrane przy lustracji przedsiębiorstwa, przeprowadzonej 22 marca 1934, to zarzut co do faktu jest słuszny, lecz nie uzasadnia on wadliwości postępowania z art. 84 p. 2 rozporządzenia o NTA, gdyż oparta na tym przepisie prawa wadliwość postępowania ma miejsce wówczas, jeśli władza za podstawę swoich wniosków, wyrażonych w decyzji, przyjmie przesłanki, które są sprzeczne ze stanem faktycznym, z akt wynikającym. Tymczasem w konkretnym przypadku władza uznała za przesłankę fakt ukrycia przez skarżących ksiąg handlowych, która to przesłanka z aktami nie jest sprzeczna, a na tej przesłance oparła wniosek (decyzję), którego treścią jest pominięcie zapisków. Choć więc władza pomyliła się co do oznaczenia treści zapisków, powołanych w odwołaniu, to nie uzasadnia to ani zarzutu sprzeczności z aktami z art. 84 p. 2 rozp. o NTA, ani innej istotnej wadliwości postępowania, bo przecie skarżący dokładnie wiedzieli, jakie dokumenty zabrano przy lustracji oraz na jakie dokumenty powołali się w odwołaniu, ileże w innym miejscu decyzji mowa jest o tym, że księga wekslowa, faktury dostawców i kopiały rachunków zostały zabrane przy lustracji 22 marca 1934; zatem wskutek omawianej omyłki władzy skarżący nie mogli ponieść szkody w swym prawie obrony przed Trybunałem.

Niezależnie od tego władza uzasadniła pominięcie zapisków tym, że skarżący nie ofiarowali ich ani w zeznaniu o obrocie, ani w odpowiedzi na wystosowane do nich w postępowaniu wymiarowym wezwanie w trybie art. 75 p. 1 ustawy o podatku przemysłowym[1]). Tego punktu uzasadnienia skarga nie zwalcza, ani też nie zarzuca w tym związku wadliwości postępowania. Wobec tego pominięcie zapisków w postępowaniu odwoławczym, gdyby nawet nie było uzasadnione w myśl powyższych wywodów, miałoby uzasadnienie w przepisie art. 89 ust. 3 ustawy o podatku przemysłowym....

---

[1]) w brzmieniu poz. 110/32 Dz. Ust. — Por. art. 70 § 2 p. e) i art. 83 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.).

1898.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Salda kredytowe na rachunku kasy[1]).

Stwierdzenie w księgach na rachunku kasy wyższej sumy rozchodu niż przychodu może zależnie od okoliczności stanowić dostateczną podstawę do uznania w ten sposób prowadzonych ksiąg za nieprawidłowe.

Wyrok NTA z 14 października 1936 l. rej. 124/34 w sprawie Leokadii Kocińskiej przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1932.

Leokadia Kocińska, właścicielka firmy „P. Sikorski" w Bydgoszczy, zaskarżyła do NTA orzeczenie Komisji Odwoławczej z 10 października 1933 w sprawie wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za r. 1932 od hurtowni zboża i paszy.

Skarga zarzuca obrazę art. 7 lit. A p. 1 i 4 oraz art. 76 ust. 3 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 110/32 Dz. Ust.).

NTA rozważył co następuje:

Spór toczy się o prawidłowość ksiąg handlowych a w związku z tym o wysokość obrotu i o uznanie sprzedaży hurtowej oraz o przyznanie stawki, przewidzianej dla obrotu ze sprzedaży hurtowej.

Nie jest sporne między stronami, że rachunek kasy w żurnalu, wchodzącym w skład ksiąg handlowych firmy, wykazywał w dniu 31 sierpnia 1932 rozchód wyższy od przychodu o kwotę 3.617 zł 01 gr. Okoliczność ta stwierdzona została w protokole z 8 kwietnia 1933, spisanym z powodu badania ksiąg handlowych firmy. Różnica zdań między stronami powstała natomiast na tle oceny tego faktu pod kątem widzenia prawidłowości ksiąg. Władza pozwana bowiem uznała z tego powodu księgi handlowe płatniczki za nieprawidłowe, strona zaś skarżąca stoi na stanowisku, że usterka tego rodzaju nie daje podstawy do dyskwalifikacji ksiąg, gdyż nie miała i nie mogła mieć wpływu na obrót przedsiębiorstwa, którego wysokość mogła być stwierdzona na podstawie konta sprzedaży, prowadzonego prawidłowo.

Powyższe stanowisko strony skarżącej jest atoli mylne. W myśl postanowień art. 76 ust. 3 ustawy płatnik chroniony jest przed odmiennym od zeznania ustaleniem obrotu, o ile na poparcie wykazanego w zeznaniu obrotu przedstawi prawidłowe i rzetelne księgi handlowe, w myśl zaś

[1]) Por. OPA 1635/36, 1636/36, 1647/36, 1860/37, 1899/37 i n.

art. 7 ust. przedost. warunkiem uznania sprzedaży hurtowej jest prowadzenie prawidłowych ksiąg.

Otóż według postanowień § 1 rozporządzenia z 13 kwietnia 1932 poz. 412 Dz. Ust. za prawidłowe uważa się: a) księgi odpowiadające przepisom obowiązujących kodeksów handlowych, a w kwestiach nie unormowanych w kodeksach zgodne z zasadami buchalterii, b) księgi handlowe, prowadzone według zasad, wyszczególnionych w § 2 powołanego rozporządzenia, który to przepis postanawia m. i., że w kwestiach nie unormowanych obowiązują zasady księgowości i zwyczaje handlowe. Ponieważ istnienie ujemnego salda na rachunku kasy obraża kardynalne zasady buchalterii, przeto już samo stwierdzenie w księgach na rachunku kasy wyższej sumy rozchodu niż przychodu mogło stanowić dostateczną podstawę do uznania w ten sposób prowadzonych ksiąg za nieprawidłowe bez względu na to, czy ustalenie faktycznej sumy obrotu było na podstawie ksiąg tych możliwe.

Okoliczność, że płatniczka wyjaśniła przyczynę powstania wspomnianej usterki omyłkowym niezaksięgowaniem zaciągniętej dnia 20 sierpnia 1932 pożyczki, która spłacona została z bieżących przychodów kasowych, nie mogła w konkretnym przypadku ochronić ksiąg handlowych przed dyskwalifikacją, gdyż ocena wagi stwierdzonej usterki pod kątem widzenia prawidłowości i rzetelności ksiąg pozostawiona jest swobodnemu uznaniu władzy.

Jeśli więc władza pozwana z uwagi na zachodzące okoliczności uznała księgi handlowe płatniczki za nieprawidłowe z powodu stwierdzenia w nich ujemnego salda kasowego, przez dłuższy czas niewyrównanego, to NTA nie mógł dopatrzyć się w tym obrazy prawa. . . .

Na podkreślenie ze stanowiska czystej nauki księgowości zasługuje potępienie w wyroku salda kredytowego na rachunku kasy, jako obrażającego kardynalną zasadę księgowości. Zasada ta opiera się nie tylko na elemencie ładu i porządku rachunkowego, który reprezentować powinna księgowość każdego kupca, ale także na prawidle logiki, że rozchodować można tylko tyle, ile się przyjęło i posiada.

Obojętne przy tym będzie, czy saldo kredytowe powstało na skutek nierozgraniczenia zasobów osobistych kupca od zasobów przedsiębiorstwa, omyłek lub innych zaniedbań niedopuszczalnych pod rządami ładu i porządku rachunkowego, czy też wskutek świadomego działania lub zaniechania, przeciwnych zasadzie prawdziwości bilansu, a zmierzających do uchylenia się od ustawowej powinności podatkowej.

Księgi kupca, które wykazują kredytowe saldo, będące rezultatem tego czy innego uchybienia, z punktu widzenia zasad księgowości nie mogą być uznane za prawidłowe — bez względu na zasięg uchybienia, jak również rodzaj i rozmiar przedsiębiorstwa oraz charakter jego właściciela. Jakkolwiek ocena mocy dowodowej ksiąg w postępowaniu wymiarowym leży w płaszczyźnie swobodnego uznania władz podatkowych, to jednak władza podatkowa stwierdziwszy powstanie ujemnego salda

powinna m. zd. tego rodzaju uchybienie uznać za istotne i odrzucić księgi jako nieprawidłowe. Postępowanie takie nie może być poczytane za przekroczenie granic swobodnego uznania władz — wobec wymogów nauki księgowości, układających się wyraźnie w kierunku zaakcentowanym w powyższym wyroku NTA.

T. Kotowicz

1899.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Salda kredytowe na rachunku kasy[1]).

Istnienie salda kredytowego stanowi wadliwość (usterkę) w księgowaniu, lecz nie idzie za tym, aby każda tego rodzaju usterka czyniła księgi nieprawidłowymi w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym.

Wyrok NTA z 20 października 1936 l. rej. 6400/34 w sprawie firmy: „Palma Włoska" — H. Szubczyńska w Poznaniu przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1932.

Skarżąca firma w r. 1932 prowadziła w Poznaniu handel owoców południowych i krajowych....

Władza pozwana uznała księgi handlowe za nieprawidłowe z tego powodu, że księga kasowa w miesiącu listopadzie wykazuje kredytowe saldo kasowe....

Zdaniem władzy pozwanej saldo to wskazuje, że nie wszystkie zaszłości przedsiębiorstwa księgowano, z czego z kolei wynika, że zdaniem władzy pozwanej istnienie salda kredytowego przesądza w każdym przypadku w sensie dla płatnika niekorzystnym o prawidłowości ksiąg handlowych. Otóż z natury rzeczy wynika, że nie można z kasy więcej wydać, niż się w niej znajduje. Okoliczność ta w połączeniu z zasadą, że w księgach powinna znaleźć wyraz każda zaszłość handlowa, wyłącza w zasadzie istnienie tzw. salda kredytowego, gdyż w zasadzie każdy przychód, konieczny na pokrycie wydatku, powinien znaleźć również wyraz w księgach. Każde tedy istnienie salda kredytowego stanowi wadliwość (usterkę) w księgowaniu, lecz nie idzie za tym, aby każda tego rodzaju usterka czyniła księgi nieprawidłowymi w rozumieniu art. 76 ust. 3 ustawy poz. 110/32 Dz. Ust. Decydować tu bowiem musi zasięg tej usterki (np. wy-

[1]) Por. OPA 1898/37.

sokość salda w stosunku do obrotów przedsiębiorstwa) i okoliczności sprawy. Inaczej ta sprawa będzie się przedstawiać np. w wielkim przedsiębiorstwie bankowym, gdzie nie da się wprost pomyśleć tego rodzaju sytuacja, a inaczej w niewielkim przedsiębiorstwie prowadzonym przez kupca jednostkowego, który nie zawsze oddziela zasoby kasowe przedsiębiorstwa od zasobów osobistych, zaczem powstanie tzw. salda kredytowego da się wytłumaczyć zwykłym przeoczeniem. Wychodząc z zasadniczego negatywnego i ściśle formalistycznego założenia, władza nie wyjaśniła w zaskarżonym orzeczeniu, jakie to okoliczności skłoniły ją do uznania omawianego salda za tak istotne, że same przez się zadecydowały w sensie negatywnym o prawidłowości ksiąg. Z tego powodu Trybunał uznał orzeczenie za dotknięte wadliwością postępowania (art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA)....

1900.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Salda kredytowe na rachunku kasy[1]).

Salda kredytowe na rachunku kasy, powtarzające się kilkakrotnie i dotyczące znacznych sum, a tłumaczone przez płatnika nieksięgowaniem pożyczek „grzecznościowych", zaciąganych dla przedsiębiorstwa, uzasadniają uznanie ksiąg handlowych za nieprawidłowe.

Wyrok NTA z 11 grudnia 1936 l. rej. 7297/34 i 7298/34 w sprawie firmy: Raatz Herman — Tartak Parowy w Bydgoszczy przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1932.

...Zaskarżone orzeczenia opierają się na ustaleniach protokołu badania ksiąg handlowych, który stwierdza, że księga kasowa wykazuje przewyżkę rozchodu nad przychodem 1) dnia 21 maja 1932 w kwocie 3.424,35 zł, 2) dnia 8 czerwca 1932 w kwocie 175,82 zł, 3) dnia 25 czerwca 1932 w kwocie 2.338,25 zł, 4) dnia 16 lipca 1932 w kwocie 4.706,24 zł i 5) dnia 12 grudnia 1932 w kwocie 403,20 zł. Opierając się na tych ustaleniach, nie zwalczanych przez skarżącego, władza przyszła do wniosku, że nie wszystkie zaszłości były księgowane. Skarżący zaś zarzuca, że władza

[1]) Por. OPA 1898/37.

nie podała, jakie przepisy niem. kodeksu handlowego zostały przez to obrażone. Istotnie władza tego nie uczyniła, lecz podała skarżącemu do wiadomości, że nie jest to zgodne z zasadami prowadzenia ksiąg. Zasady te wymagają, aby każda zaszłość handlowa była uwidoczniona w księgach. Skarżący zarzuca jednak dalej, że „zaszłość" nie jest równoznaczna z czynnością handlową przedsiębiorstwa. Ten zarzut w skardze nie jest jednak zupełnie wywiedziony. Jeśliby zaś z niego miało wynikać, że pożyczki grzecznościowe, zaciągane dla przedsiębiorstwa, nie są czynnością związaną z przedsiębiorstwem handlowym, to jest on błędny. W zasadzie więc każda tego rodzaju czynność (zaszłość) winna być uwidoczniona w księgach przedsiębiorstwa, gdyż wymagają tego zasady prawidłowej księgowości, których naruszenie pociąga za sobą obrazę § 38 niem. kod. handl. W konkretnym przypadku naruszenie to nastąpiło tym więcej, że omawiana wadliwość ksiąg powtarzała się kilkakrotnie i dotyczyła znacznych sum. Jeśli więc w tych warunkach władza uznała księgi za nieprawidłowe, to Trybunał nie mógł w tym się dopatrzyć ani wadliwości postępowania, ani naruszenia prawa materialnego. Tym samym odpada potrzeba rozpatrywania dalszych zarzutów skarg w związku z tą kwestią....

1901.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Salda kredytowe na rachunku kasy[1]).

O ile chodzi o księgowość, prowadzoną przez kupca jednostkowego, wyjątkowe wypadki salda kredytowego nie odbierają księgom cech prawidłowości, jeśli powstanie takich sald zostanie należycie przez płatnika usprawiedliwione, względnie wyjaśnione.

Wyrok NTA z 5 stycznia 1937 l. rej. 4842/35 w sprawie Józefa Deutscha przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1933.

...W rozpoznawanej sprawie istotne znaczenie zarówno pod kątem widzenia przyznania ulgowych stawek podatkowych, jak i zwolnienia od opodatkowania obrotu z transakcji giełdowych, ma okoliczność, czy słusznie władze zdyskwalifikowały księgi handlowe skarżącego jako nieprawidłowe.

---

[1]) Por. OPA 1898/37.

Otóż w tym względzie stwierdzić należy, iż dyskwalifikacja ksiąg handlowych nastąpiła w związku z niespornym faktem stwierdzenia w księdze kasowej całego szeregu wypadków sald kredytowych na rachunku kasy.

W świetle zasad prawidłowej księgowości oraz ustalonej judykatury NTA, znajdującej wyraz w całym szeregu wyroków np. w wyroku z 5 października 1936 l. rej. 6028/34[1]), stwierdzenie w księgach handlowych salda kredytowego podważa prawidłowość ksiąg.

W cyt. wyroku NTA dał wprawdzie wyraz zapatrywaniu, iż o ile chodzi o księgowość, prowadzoną przez kupca jednostkowego, wyjątkowe wypadki salda kredytowego nie odbierają księgom cech prawidłowości, jeśli powstanie takich sald zostanie należycie przez płatnika usprawiedliwione, względnie wyjaśnione.

W rozpoznawanej sprawie atoli, jak to wynika z przedstawienia sprawy w odwołaniu, salda kredytowe na rachunku kasy powstały wskutek nieksięgowania sum pieniężnych, pożyczonych doraźnie na potrzeby przedsiębiorstwa. Skarżący usprawiedliwia nieksięgowanie tych pozycji jedynie powołaniem się na zawinienie osoby, prowadzącej księgi handlowe. Zawinienie osoby z personelu księgowego, za którą kupiec odpowiada, oczywiście nie może być uważane za powód usprawiedliwiający powstanie salda kredytowego w rozumieniu motywów cyt. wyroku.

Tym samym władza pozwana z uwagi na zasięg stwierdzonych powyższych braków w księgowaniu zasadnie podtrzymała decyzję władzy wymiarowej, dyskwalifikującą księgi handlowe.

Pod kątem widzenia uznania prawidłowości ksiąg handlowych obojętny jest fakt, poruszony w skardze, a mianowicie, iż wskutek nieujawnienia w księgach wniesienia do kasy gotówki nie doznaje uszczerbku ani przejrzystość ksiąg, ani też interesy władzy skarbowej. Ustawa bowiem o podatku przemysłowym, wymieniając jako wymóg uzyskania ulgowych stawek podatkowych czy też zwolnienia od podatku obrotu z transakcji giełdowych obowiązek prowadzenia ksiąg prawidłowych, nie łączy tego wymogu z kryteriami podanymi przez skarżącego.

W tym stanie rzeczy należało skargę oddalić jako nieuzasadnioną.

---

[1]) OPA 1647/36.

1902.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Salda kredytowe na rachunku kasy[1]).

Jeżeli stan kredytowy kasy przewyższający stronę debetową trwał przez kilka miesięcy, władza wymiarowa może z tego już powodu uznać księgi handlowe za formalnie nieprawidłowe.

Wyrok NTA z 19 kwietnia 1937 l. rej. 8491/34 w sprawie Adolfa Neumanna przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1932.

1903.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryteria decydujące o kategorii przedsiębiorstwa handlowego[2]). — Sprzedaż wyłącznie „spożywcom". — Sprzedaż drobnym przemysłowcom.

Pod mianem „drobnych kupców", prowadzących handel towarowy, ustawa o podatku przemysłowym w p. 1 kategorii drugiej cz. II lit. A rozdz. I taryfy nie rozumie drobnych przemysłowców i traktuje ich, o ile są nabywcami, jako spożywców[3]).

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 23 kwietnia 1934 1 K. 207/34.

1. Kasacja zarzuca obrazę cz. II lit. A rozdz. I kat. II p. 1 taryfy przez błędne ustalenie, że oskarżony miał obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego III kat., gdyż skóry sprzedawał kamasznikom i szewcom, a więc rzemieślnikom do dalszej przeróbki i odprzedaży, pomimo że, zdaniem kasacji, kamasznicy i szewcy w rozumieniu taryfy są drobnymi kupcami, a nie spożywcami, co wyraźnie wynika z wyroków SN

---

[1]) Por. OPA 1898/37.

[2]) Por. bezpośrednio następującą judykaturę SN i NTA oraz glosę St. Giżyckiego OPA 1907/37; por. także OPA 147/33 (sprzedaż spółdzielniom), 149/33 (sprzedaż krawcom dodatków krawieckich), 299/33 i 352/33 (sprzedaż szewcom skóry i przyborów szewskich), 1148/35, 1149/35 (sprzedaż piekarzom drożdży).

[3]) Por. jednak judykaturę wymienioną w uwadze 2.

z 5 czerwca 1928 nr II. K. 658/28 i NTA z 28 listopada 1932 l. rej. 9586/30[1]), a przeto oskarżony winien był wykupić dla swego przedsiębiorstwa świadectwo przemysłowe II kat. handl.

2. Tytuł ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 i określenie przedmiotu podatku w art. 1 tej ustawy świadczą, że w rozumieniu cyt. ustawy w szerokim ogólnym pojęciu jest to wszelkie przedsiębiorstwo obliczone na zysk, — pod najrozmaitszymi postaciami, co wynika z ust. a) art. 1, w którym ustawa głosi, że podatkowi przemysłowemu podlegają przedsiębiorstwa handlowe, przemysłowe i „inne“, których przewidzieć się nie da, albowiem bieg i ewolucja życia społecznego i gospodarczego w każdej chwili może wysunąć nowe potrzeby i nowe środki zaspakajania tych potrzeb. Jednakże poza wypadkami dającej się ująć specjalizacji przedsiębiorstw w załączniku do art. 23, tudzież w art. 9 ustawy, aczkolwiek w tym ostatnim wypadku również nie wyczerpująco, bo bez uniknięcia zakończenia wyszczególnienia zawodów słowami i „innych“, ustawa oczywiście dzieli przedsiębiorstwa obliczone na zysk na trzy odrębne główne grupy, z tytułu sposobów, za pomocą których przedsiębiorca oblicza i osiąga zysk; są to przedsiębiorstwa handlowe (obrót handlowy i towarowy), przedsiębiorstwa przemysłowe (wytwórczość i usługi natury materialnej) i przedsiębiorstwa zawodowe (usługi z fachowej wiedzy i nauki, uzdolnień artystycznych itp.). Podział ten w stosunku do pierwszych 2 grup ustawa poza art. 1 przeprowadza ściśle we wszystkich odnośnych postanowieniach i w szczególności jaskrawo podkreśla to w art. 10 p. 1. Okoliczność ta wywołuje potrzebę określenia różnicy pomiędzy pojęciem handlu i pojęciem przemysłu w ścisłym znaczeniu. Handel, czyli obrót handlowy, polega na handlowaniu, kupczeniu towarem, jako przedmiotem cudzego wyrobu bez wszelkiego udziału w wytwarzaniu; handlarz, kupiec kupuje i odprzedaje, stając się pośrednikiem pomiędzy wytwórcą i odbiorcą surowca, fabrykatu, czy półfabrykatu, bez wszelkiej zmiany w postaci towaru, — a istota jego przedsiębiorstwa polega na kupowaniu taniej i odprzedawaniu drożej, skąd płynie zysk przedsiębiorstwa. Natomiast przemysłowiec, jeżeli kupuje surowiec, fabrykat lub półfabrykat, jako materiał do wytwarzania innych, nowych towarów, zmienia ich postać i stwarza nowy towar, którego wartość i płynący z niej zysk kalkuluje się na innych odmiennych czynnikach, jak taniość produkcji, popyt na wyprodukowany towar, jakość towaru w związku ze zdolnością i wiedzą fachową i administracyjną przemysłowca. Bezwarunkowo przyczynia się on do dobrobytu na innym polu, ożywia popyt i obrót handlowy u kupców jako odbiorca ich towarów, lecz bynajmniej nie ciągnie zysku ze sprzedaży drożej tego, co od nich nabył ze względu na potrzeby swojej własnej wy-

[1]) OPA 149/33.

twórczości. Aczkolwek tedy przemysłowiec zbywa przedmioty swojej własnej wytwórczości, nie jest on kupcem w rozumieniu ustawy.

To też gdy załącznik do art. 23 ustawy zajął się wyszczególnieniem rodzajów przedsiębiorstw obliczonych na zysk, to pod lit. A również zgrupował wyłącznie przedsiębiorstwa handlowe, w odróżnieniu od przedsiębiorstw przemysłowych pod lit. C.

3. Ustalając kategorie świadectw przemysłowych w stosunku do przedsiębiorstw handlu towarowego, wysokość tych świadectw załącznik do art. 23 ustawy uzależnił przede wszystkim od rozmiarów i obrotu przedsiębiorstwa i częściowo od rodzajów przedmiotów handlu. Za wskaźnik obrotu oczywiście uznaje się, między innymi, i koło odbiorców, których załącznik rozróżnia jako kupców, przemysłowców i spożywców. Kiedy kategoria I obowiązuje handel hurtowy z kupcami i przemysłowcami w większych ilościach (partiami), kategoria II zaś obowiązuje handel detaliczny (w mniejszych ilościach) — z drobnymi kupcami i spożywcami, to kategoria III, IV i V mają do czynienia tylko ze spożywcami. Z tego zestawienia wynika, że pomijając przemysłowców jako odbiorców handlu detalicznego, ustawa z jednej strony nie utożsamiała drobnych przemysłowców z drobnymi kupcami, z drugiej zaś — dopuściła ich do obrotu handlu detalicznego, drobnego i domokrążnego według kat. II, III, IV i V jako spożywców.

W takim postawieniu sprawy tkwi ten sens, że uniemożliwia się kupcowi detaliście przy pewnej sprawności i obrotności rozwinąć pod pozorem detalu swój handel z drobnymi kupcami do rozmiarów hurtowni i ukryć taki stan rzeczy przed władzą skarbową. Natomiast przemysłowiec, nabywający towar nie w ilości nieograniczonej, w rachubie na dalszy zbyt handlowy, lecz w ilościach ograniczonych do potrzeb własnej wytwórni, nie daje możliwości dla detalisty na rozszerzenie handlu towarowego bez właściwego opodatkowania.

4. Odmienny pogląd spowodowałby szkodliwe ograniczenie obrotu handlu towarowego dla handlujących i odbiłby się ujemnie na interesach Skarbu. Handle detaliczne i drobne to niezbędni pośrednicy pomiędzy handlem hurtowym i spożywcą, zwłaszcza w przypadkach, gdy chodzi o handel mniej lub więcej specjalny. Poza większymi ośrodkami, w osiedlach mniejszych, hurtownie powstają w nader rzadkich wypadkach i spożywca, jeżeli nawet dotarł do nich, to mu nic nie sprzedadzą w mniejszej ilości, o co mu właśnie chodzi. W tym stanie rzeczy zjawia się na pomoc detalista i drobny handlarz, u którego szewc, kamasznik, krawiec, stolarz, piekarz itp. wytwórca znajdzie potrzebny mu surowiec, półfabrykat lub fabrykat. Lecz jeżeli pod mianem „kupiec", o którym mowa w cz. II lit. A kat. II p. 1, będzie rozumiany i taki wytwórca - prze-

mysłowiec, to w większości wypadków pozbawi się go w ogóle możności zdobycia niezbędnych dla jego wytwórni materiałów, ponieważ najbliższy i najwygodniejszy dlań dostawca - kupiec handlujący na podstawie świadectwa kat. III, IV i V tych materiałów mu nie sprzeda, bo stoi na przeszkodzie zakaz ustawy. Gorzej w niektórych specjalnościach, gdy odbiorcami są prawie wyłącznie przemysłowcy, rzemieślnicy i rękodzielnicy, bowiem ze sprzedaży skóry na buty, podszewki do ubrania, guzików itp. wyłącznie tym spożywcom, którzy sami i osobiście zużytkowują tego rodzaju towary, żaden handel nie może liczyć na najdrobniejszy zysk i w rezultacie upadnie. Wreszcie zachodzi jeszcze trudna dla kupca kwestia legitymacji spożywców z ich możliwej przynależności do przemysłu, co nie jest ustawą przewidziane.

5. Wywody powyższe dają podstawę do przyjęcia tezy, że pod mianem „drobnych kupców" w p. 1 kat. II cz. A rozdz. I, prowadzących handel towarowy, ustawa o podatku przemysłowym nie rozumie drobnych przemysłowców i traktuje ich, o ile są nabywcami, jako spożywców. Teza ta nie znajduje się w sprzeczności z tezą, przyjętą w orzeczeniu SN Zb. orz. nr 66/28, w którym ust. 4 głosi, że przez spożywców ustawa rozumie kontyngent kupujących towar w celu spożycia lub zużycia we własnym „gospodarstwie", albowiem tylko uzupełnia ją określeniem pojęcia własnego „gospodarstwa", co nie było przedmiotem rozważań orzeczenia nr 66. Wreszcie czynnik, charakteryzujący rozmiar handlu ze względu na koło nabywców z trzech przewidzianych ustawą grup (przemysłowców, kupców i spożywców), nie jest wyczerpujący i decydujący. Równolegle z nim występują przewidziane ustawą i inne czynniki, jak rozmiar pomieszczenia, w którym prowadzi się handel, wysokość obrotu, ilość zajętych w handlu osób, które w każdym poszczególnym wypadku dają sądowi wyrokującemu odpowiedni materiał do ustalenia, jakiego rodzaju i rozmiaru jest handel i jaka norma opodatkowania będzie dlań odpowiednia i zgodna z ustawą, a zarazem słuszna i usprawiedliwiająca się realnym stanem rzeczy.

6. W tym stanie prawnym, skoro sąd ustalił, że oskarżony prowadził nieduży sklep z baranimi skórami, które sprzedawał w drobnych ilościach szewcom i kamasznikom, którzy nabywali je nie w celach dalszej odprzedaży, lecz zużytkowywali je na wyrób obuwia w zakresie swego warsztatu rzemieślniczego, to miał podstawę prawną i odpowiednie ustalenie do uznania, że prowadząc w ten sposób swoje przedsiębiorstwo, oskarżony prowadził drobną sprzedaż wyłącznie spożywcom i był obowiązany do wykupienia świadectwa przemysłowego nie II, lecz III kat.

1904.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryteria decydujące o kategorii przedsiębiorstwa handlowego[1]). — Sprzedaż wyłącznie „spożywcom". — Sprzedaż krawcom dodatków krawieckich.

Przy określeniu rozmiarów przedsiębiorstwa ważne i decydujące jest nie to, kto faktycznie towar w przedsiębiorstwie nabywa, lecz stan przedsiębiorstwa, ilości sprzedawanych przez nie towarów, nastawienie handlu na określony kontyngent klienteli, posiadanie towaru w takiej ilości, która mogłaby zaspokoić potrzeby tej klienteli.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 28 maja 1935 3 K. 156/35.

... Sąd Okręgowy w wyroku ustalił, że oskarżony sprzedawał towary konsumentom jak też i krawcom, — wysnuwając z tego ustalenia wniosek, że oskarżony prowadził sprzedaż detaliczną i obowiązany był wykupić świadectwo przemysłowe II kat.

Powołanie się kasacji na wyrok SN z 23 kwietnia 1934 (Zb. orz. z r. 1934 nr 267)[1]) nie ma większego znaczenia, gdyż SN w składzie 7 sędziów orzeczeniem z 27 kwietnia 1935[2]) ustalił, że przy określeniu roz- rozmiarów przedsiębiorstwa ważnym i decydującym jest nie kwestia, kto faktycznie towar w przedsiębiorstwie nabywa, lecz stan przedsiębiorstwa, ilości sprzedawanych przez nie towarów, nastawienie handlu na określony kontyngent klienteli, posiadanie towaru w takiej ilości, która mogłaby zaspokoić potrzeby tej klienteli. Tak handel przeznaczony dla zaspokojenia potrzeb jedynie konsumenta, nastawiony na sprzedaż drobną, nie staje się detalicznym tylko ze względu, że wśród klienteli danego zakładu handlowego znaleźli się drobni kupcy. I odwrotnie, handel większych rozmiarów, jak np. sprzedaż towarów intendenturom wojskowym, pomimo że intendentura wojskowa jest bezsprzecznie konsumentem, nie staje się przez to przedsiębiorstwem III kat. Dociekanie zatem, czy drobny przemysłowiec lub rzemieślnik jest konsumentem czy drobnym kupcem, jest bezprzedmiotowe i nie prowadzi do celu. Pod tym względem wyrok sądu nie jest należycie uzasadniony, gdyż sąd ograniczył się jedynie do stwierdzenia faktu, że wśród klienteli oskarżonego byli krawcy, nabywający dodatki krawieckie, ale — jak już wyżej wyjaśniono — okoliczność ta nie

[1]) OPA 1903/37. — Por. cytowaną tam judykaturę.
[2]) OPA 1356/36.

ma znaczenia rozstrzygającego przy ustalaniu rozmiarów przedsiębiorstwa i jego kategorii. Już z tych względów należałoby nakazać ponowne rozpoznanie sprawy w celu uzupełnienia faktycznego materiału sprawy, ale co więcej, nawet gdyby uznać a priori, że przedsiębiorstwo oskarżonego było handlem detalicznym, nie można było pominąć w sprawie okoliczności, że Ministerstwo Skarbu w drodze art. 94 ustawy o podatku przemysłowym okólnikiem z 14 grudnia 1932 L. D. V. 53541/4/32 przyznało na r. 1933 ulgi w nabywaniu świadectw przemysłowych dla przedsiębiorstw handlu towarowego, których obrót w r. 1931 nie przekraczał 30.000 zł. A przeto wniosek Sądu Okręgowego, że przedstawione w tej mierze dowody nie miały zasadniczego znaczenia, jest mylny i spowodował nieprawidłowe rozstrzygnięcie sprawy.

Z tych względów SN zaskarżony wyrok, jako pozbawiony podstaw prawnych, uchyla i nakazuje ponowne rozpoznanie sprawy.

1905.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryteria decydujące o kategorii przedsiębiorstwa handlowego[1]). — Sprzedaż „wyłącznie spożywcom".

1. Wyrażenie ustawy o podatku przemysłowym „wyłącznie spożywcom" nie oznacza, że prowadzący drobną sprzedaż musi legitymować klienta w obawie, czy nie jest on drobnym kupcem, a fakt przypadkowego kupna towaru przez kupca sam przez się nie stanowi podstawy do przeniesienia drobnego handlu do wyższej kategorii.

2. Okoliczność, że towar w przedsiębiorstwie sprzedaje się również szewcom, sama przez się jest bez znaczenia, zwłaszcza że pod pojęciem drobnych kupców, prowadzących handel towarowy, ustawa nie rozumie drobnych przemysłowców, traktując ich raczej jako spożywców.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 12 listopada 1935 3 K. 1252/35.

...Kasacja zasługuje na uwzględnienie z zasad następujących:

W rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym kontyngent kupujących stanowi cechę, na której oparte jest rozróżnienie rodzajów handlu towarowego. Tak handel hurtowy stanowi przedsiębiorstwo, w którym zaopatrują się w towar głównie kupcy i przemysłowcy, nabywający towar

---

[1]) Por. OPA 1903/37 i cytowaną tam judykaturę.

przeważnie w większych ilościach, detaliczny — przedsiębiorstwo, w którym nabywają towar w mniejszych ilościach drobni kupcy i spożywcy i wreszcie drobny, którego kontyngent kupujących w drobnych ilościach stanowią wyłącznie spożywcy. Punkt ciężkości tego rozróżnienia leży jednak nie w istocie kupującego, lecz w ilościach nabywanego towaru i w posiadaniu przez przedsiębiorstwo odpowiedniego zapasu towaru, którym się zaspokaja zapotrzebowanie klienteli. Wyrażenie ustawy „wyłącznie spożywcom" bynajmniej nie oznacza, że prowadzący drobną sprzedaż musi legitymować klienta w obawie, czy nie jest on czasem drobnym kupcem, zaś fakt przypadkowego kupna towaru przez kupca sam przez się nie stanowi podstawy do przeniesienia drobnego handlu do wyższej kategorii. Wyrażenie zatem „kontyngent kupujących" stanowi jakby wskazówkę, na jaką klientelę nastawione jest przedsiębiorstwo, tj. czy w nim może zaspokoić swoje potrzeby kupiec i przemysłowiec, kupujący w większych ilościach, czy drobny kupiec, nabywający towar w mniejszych ilościach, czy też tylko spożywca, kupujący towar w drobnych ilościach. W związku z tym okoliczność, że towar w przedsiębiorstwie sprzedaje się również szewcom, jest bez znaczenia, zwłaszcza, że pod pojęciem drobnych kupców, prowadzących handel towarowy, ustawa o podatku przemysłowym nie rozumie drobnych przemysłowców, traktując ich raczej jako spożywców. Sam fakt przyznania się oskarżonego, że sprzedaje towar również szewcom, w związku z jego tłumaczeniem się, że sprzedaje towar każdemu, kto się do niego zgłosi, nie może być podstawą do określenia charakteru samego przedsiębiorstwa. Skoro zatem Sąd Okręgowy stwierdził jedynie, że oskarżony prowadził sprzedaż skór i przyborów szewskich, sprzedając towar m. i. i szewcom, i skoro Sąd nie ustalił, w jakich ilościach nabywany był przez nich towar, to nie miał żadnych podstaw do uznania, że prowadzony przez oskarżonego handel był detaliczny w rozumieniu cz. II lit. A rozdz. I kategoria druga p. 1 taryfy....

1906.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryteria decydujące o kategorii przedsiębiorstwa handlowego[1]).

1. Okoliczność, że klientami przedsiębiorstwa handlowego są kupcy, nie ma rozstrzygającego znaczenia przy ustalaniu rozmiarów przedsiębiorstwa i jego kategorii.

---

[1]) Por. OPA 1903/37 i cytowaną tam judykaturę.

2. Przy określaniu rozmiarów przedsiębiorstwa decyduje obok innych zewnętrznych cech, stwierdzenie stanu danego przedsiębiorstwa, tj. ilości zmagazynowanego w przedsiębiorstwie towaru, ilości sprzedawanych w nim towarów i w ogóle całe nastawienie handlu, będące wskazówką, czy w danym przedsiębiorstwie będzie mógł zaspokoić swoje potrzeby tylko spożywca, kupujący towar w drobnych ilościach, czy też także i kupiec, nabywający towar w większych ilościach w celu zaspokojenia potrzeb swej klienteli.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 10 lutego 1936 3 K. 1936/35.

...Przy ustalaniu rozmiarów danego przedsiębiorstwa handlowego, a tym samym i jego kategorii, w myśl przepisów ustawy o podatku przemysłowym, kierować się należy cechami zewnętrznymi przedsiębiorstwa, którymi są obok rodzaju handlu i rodzaju sprzedawanego towaru przeważający element kupujących, oraz rozmiary, wygląd i charakter pomieszczenia, w którym prowadzone jest dane przedsiębiorstwo.

W danej sprawie, mimo że protokół karno-skarbowy wskazywał jeszcze na inną cechę zewnętrzną przedsiębiorstwa oskarżonego, która by ewentualnie uzasadniała zaliczenie przedsiębiorstwa oskarżonego do II kat., a mianowicie na sprzedaż towarów dokonywaną z zakładu, składającego się z 2 pokojów, a obrót za r. 1932 wynosił 70.000 zł, Sąd Okręgowy z zupełnym pominięciem tej okoliczności ograniczył się jedynie do stwierdzenia faktu, że klientami oskarżonego byli kupcy i uznał to za dostateczną podstawę do przyjęcia winy oskarżonego.

Pogląd ten jest sprzeczny ze stanowiskiem, jakie SN zajął w orzeczeniu z 27 kwietnia 1935 Zb. orz. 251/35[1]), gdzie wyjaśniono, że okoliczność ta nie ma rozstrzygającego znaczenia przy ustalaniu rozmiarów przedsiębiorstwa i jego kategorii. W szczególności zaś SN wyjaśnił tam, że przy określaniu rozmiarów przedsiębiorstwa decyduje, obok innych zewnętrznych cech, stwierdzenie stanu danego przedsiębiorstwa, tj. ilości zmagazynowanego w przedsiębiorstwie towaru, ilości sprzedawanych w nim towarów i w ogóle całe nastawienie handlu, będące wskazówką, czy w danym przedsiębiorstwie będzie mógł zaspokoić swoje potrzeby tylko spożywca, kupujący towar w drobnych ilościach, czy też także i kupiec, nabywający towar w większych ilościach w celu zaspokojenia potrzeb swojej klienteli.

Uzasadnienie wyroku stwierdza, że Sąd wyrokujący przy rozpoznaniu sprawy nie rozważył wspomnianych wyżej istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy momentów i gdy ponadto pozostawił bez omówienia

---

[1]) OPA 1356/36.

podmiotową istotę przypisanego oskarżonemu przestępstwa, przeto ta niezupełność ustaleń powoduje konieczność uchylenia wyroku bez potrzeby omawiania innych zarzutów kasacji.

1907.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryteria decydujące o kategorii przedsiębiorstwa handlowego [1]. — Rzemieślnicy jako nabywcy towarów — wpływ na kategorię świadectwa przemysłowego. — Sprzedaż szewcom i rymarzom skór.

1. Rzemieślnicy, nabywający towary celem przerobienia ich względnie zużycia w prowadzonym przemyśle, nie są sami konsumentami tych towarów, skoro oddają je, jako część składową wytworu danego rzemiosła, nabywającemu odnośny wytwór, który to nabywający dopiero jest konsumentem w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym.

2. Przedsiębiorstwo handlowe, sprzedające skóry także szewcom i rymarzom, nie może być zaliczone do trzeciej kategorii.

Wyrok NTA z 12 listopada 1936 l. rej. 10.413/34 w sprawie Bronisławy Abusch przeciw Komisji Odwoławczej w Krakowie w przedmiocie świadectwa przemysłowego.

Bronisława Abusch z Zakopanego zaskarżyła do NTA decyzję Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej w Krakowie z 21 marca 1934 w sprawie nałożenia obowiązku wykupna świadectwa przemysłowego wyższej kategorii i ukarania grzywną. W powyższej skardze podnosi skarżąca, iż niesłusznie władze nałożyły na nią obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego II kat. przedsiębiorstw handlowych, opierając się na tej okoliczności, iż skarżąca towar swój sprzedaje również szewcom i rymarzom.

NTA rozważył co następuje:

W rozpoznawanej sprawie sporne jest zagadnienie, czy rzemieślnicy, zakupujący towar celem zużycia go w swych rzemiosłach, uważani być winni w odniesieniu do nabytej skóry za konsumentów, a w konsekwencji, czy przedsiębiorstwo skarżącej, w którym towar sprzedaje się szewcom i rymarzom, zaliczone być może do III kategorii przedsiębiorstw handlowych. Powyższa kwestia była już niejednokrotnie przedmiotem rozważań NTA, m. i. w wyroku z 28 listopada 1932 l. rej. 9586/30 [2]), w którym Try-

---

[1]) Por. OPA 1903/37 i cytowaną tam judykaturę.

[2]) OPA 149/33.

bunał orzekł i uzasadnił, iż sprzedaż krawcom dodatków krawieckich nie jest sprzedażą drobną w rozumieniu cz. II lit. A rozdz. I kategoria trzecia taryfy.

W wyroku powyższym, na którego motywy NTA się powołuje w myśl postanowień swego regulaminu, wyszedł Trybunał z założenia, iż rzemieślnicy, nabywający towary celem przerobienia ich względnie zużycia w prowadzonym przemyśle, nie są sami konsumentami tych towarów, skoro oddają je, jako część składową wytworu danego rzemiosła, nabywającemu odnośny wytwór, który to nabywający dopiero jest konsumentem w rozumieniu ustawy.

Na podobnym stanowisku stanął też niejednokrotnie i SN, m. i. także w wyroku z 16 lutego 1933 3 K. 34/33[1]), w którym ustalił, że szewcy, zakupujący skórę i inne przybory do wyrobu butów na sprzedaż czy zamówienie lub do uskuteczniania naprawek butów, nie są spożywcami, lecz podpadają pod pojęcie drobnych kupców w rozumieniu taryfy. Wyrok SN z 23 kwietnia 1934 1 K. 207/34[2]), na który się skarga powołuje, miał na względzie, jak to wynika z uzasadnienia, specjalne warunki prowadzenia handlu, istniejące w konkretnym przypadku.

Z powyższych powodów NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

W przytoczonym wyroku NTA rozpatrywał zagadnienie, czy rzemieślnik, zakupujący towar celem zużycia w swoim rzemiośle, może być uważany za spożywcę i w konsekwencji — czy przedsiębiorstwo, w którym towar sprzedaje się rzemieślnikom, może być zaliczone do III kategorii przedsiębiorstw handlowych.

Wniosek NTA, że rzemieślnicy, nabywający towar nie do osobistego spożycia lub zużycia we własnym gospodarstwie, lecz dla przerobienia w swoim przemyśle, nie są spożywcami w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym, jest słuszny. Odmienne orzeczenie SN z 23 kwietnia 1934 Zb. orz. nr 267 (OPA 1903/37) jest odosobnione i nie przekonywające. Przepisy rozdz. I lit. A cz. II taryfy, wymieniając jako cechę poszczególnych kategorii handlu towarowego nabywców, wspominają o kupcach, przemysłowcach, drobnych kupcach i spożywcach. O rzemieślnikach natomiast nie ma żadnej wzmianki. Z innych atoli przepisów ustawy, jak np. z rozdz. XIX lit. C, można wnosić, że rzemiosło zalicza się do przedsiębiorstw przemysłowych i że rzemieślnik jest w rozumieniu ustawy sui generis drobnym przemysłowcem. Skoro zatem rzemieślnik, będąc swoistym drobnym przemysłowcem, nabywa towar celem przerobienia w prowadzonym przemyśle, to oczywiście nie podpada pod pojęcie spożywcy.

Rzeczony wniosek wcale jednak nie daje podstaw do twierdzenia, że zakład drobnej sprzedaży towarowej, zbywający towar w drobnych ilościach rzemieślnikom, staje się przez to samo zakładem handlu detalicznego, mającym obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego II kategorii. Do tego twierdzenia dochodzi się drogą rozumowania, a mianowicie: skoro do kategorii III zalicza się drobną sprzedaż w y ł ą c z n i e spożywcom a rzemieślnik nie jest spożywcą, ergo zakład han-

---

[1]) OPA 299/33.

[2]) OPA 1903/37.

dlowy, sprzedający towar rzemieślnikom, nie należy do III kategorii. Z równym jednak prawem można powiedzieć, że taki zakład nie należy i do II kategorii, bo w tej kategorii mowa jest jedynie o drobnych kupcach i spożywcach, a nie ma wzmianki o rzemieślnikach lub w ogóle o przemysłowcach, ustawa zaś o podatku przemysłowym, jako lex specialis, wymaga ścisłej wykładni. Co więcej, przy tym rozumowaniu można dojść i do absurdu, np. że dwa drobne sklepiki, wzajemnie sprzedające sobie brakujące im drobne ilości towaru, przez to samo stają się zakładami handlu detalicznego. Tego rodzaju „konsekwencja“ byłaby mocno wątpliwa, i ma rację SN uważając w ogóle, że „dociekanie, czy rzemieślnik jest konsumentem albo drobnym kupcem — jest bezprzedmiotowe i nie prowadzi do celu“, tj. do możności rozstrzygnięcia na tej podstawie kwestii, do jakiej kategorii świadectw przemysłowych należy zaliczyć zakład handlowy, prowadzący drobną sprzedaż rzemieślnikom.

Pozostawiając tedy w spokoju zagadnienie, czy rzemieślnik jest spożywcą oraz czy dla celów podatkowych nie należałoby go przyrównać do drobnego kupca, spróbujemy zbadać, jaka była myśl ustawodawcy i co chciał on wyrazić przez użyte w przepisach kategoryj trzeciej i czwartej słowa: „wyłącznie spożywcom“.

Przyjmując od dawna ustalony przez życie podział przedsiębiorstw handlu towarowego na sprzedaż hurtową, detaliczną i drobną, ustawodawca dla określenia cech zewnętrznych każdego z tych rodzajów sprzedaży użył sposobu opisowego. Jego zdaniem sprzedaż hurtowa jest to zakład, który sprzedaje towary „w większych ilościach, partiami“, stając się tym sposobem źródłem zaopatrywania się w towar dla kupców detalicznych, kupujących towar dla dalszej odprzedaży i dla przedsiębiorstw przemysłowych, nabywających towar jako surowce lub półfabrykaty. Sprzedaż hurtowa nie traci jednak swego charakteru, jeśli sprzedaje czasem towar w mniejszych ilościach oraz rzemieślnikom lub konsumentom. Ustawa wymaga tylko, ażeby sprzedaż była p r z e w a ż n i e w większych ilościach i g ł ó w n i e kupcom i przemysłowcom.

Sprzedaż detaliczna znamionuje się zbywaniem towaru w „mniejszych ilościach“ i służy do zaopatrywania w towar drobnych kupców, których nie stać na kupno „partii“ towaru, i spożywców, potrzebujących towaru w większej niż „drobna“ ilości. Detaliczna sprzedaż nie zmienia się w hurtową, jeśli w niej towar kupuje inny kupiec detaliczny lub przemysłowiec, byle by sprzedaż nie odbywała się partiami. Nie osoba zatem nabywająca towar gra rolę przy określeniu kategorii przedsiębiorstwa, lecz nastawienie przedsiębiorstwa na ten lub inny rodzaj klienteli. Przedsiębiorstwo sprzedaje towar każdemu, kto po kupno się zgłosi, przebierać w klientach ono nie może i nie ma obowiązku, ale każde ma swój rodzaj klienteli i stosownie do jej potrzeb jest nastawione pod względem zapasu towarów. Drobna sprzedaż towarów, przewidziana w przepisach kategorii trzeciej i czwartej rozdz. I lit. A, powinna być nastawiona na jeden rodzaj klienteli, a mianowicie „spożywców“. Dla zaspokojenia ich potrzeb jest takie przedsiębiorstwo przeznaczone i odpowiednio do tej klienteli ma zapasy towarów. W zakładzie drobnej sprzedaży nie zaopatruje się w towar ani kupiec ani przemysłowiec, ale obaj mogą nabywać towar w drobnej ilości, bynajmniej nie wpływając przez to na rozmiary przedsiębiorstwa. Wyrażenia zatem „sprzedaż wyłącznie spożywcom“ nie można rozumieć literalnie, jest to tylko jeden ze s p o s o b ó w określenia rozmiarów przedsiębiorstwa, a n i e w a r u n e k do uznania sprzedaży za drobną. Sprzedaż detaliczna nie stanowi drobnej, jeśli nawet będzie sprzedawała towar w y ł ą c z n i e spożywcom, ale w „mniejszych ilościach“. Czasem może nawet sprzedaż hurtowa zbywać towary wyłącznie spożywcom jak np. wojsku, nie tracąc charakteru sprzedaży hurtowej. C e c h a m i z a t e m h a n d l u d r o b n e g o s ą m. i. s p r z e d a ż w d r o b n y c h i l o ś c i a c h

i nastawienie przedsiębiorstwa na zaspakajanie potrzeb wyłącznie spożywców. Okoliczność zaś, że w tym handlu mogą nabywać towar osoby nie podpadające pod pojęcie spożywcy, sama przez się nie ma znaczenia, dopóki nie będzie ustalone, że sprzedaż odbywa się w większych niż drobne ilościach. Domniemanie ustawodawcy, że handel, w którym nabywają towar wyłącznie spożywcy, jest drobny, nie należy bynajmniej do rzędu domniemań prawnych, nie dopuszczających dowodu przeciwnego.

St. Giżycki

1908.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryteria decydujące o kategorii przedsiębiorstwa handlowego[1]). — Sprzedaż jaj handlarkom.

Sprzedawanie jaj handlarkom nadaje przedsiębiorstwu handlowemu charakter handlu detalicznego, podpadającego pod drugą kategorię świadectw przemysłowych.

Wyrok NTA z 15 stycznia 1937 l. rej. 3505/34 w sprawie Chai Saper przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie świadectw przemysłowych na lata 1929 i 1930.

Protokołem karnym, spisanym 18 stycznia 1930, stwierdzono, że skarżąca od 1 stycznia 1929 prowadzi detaliczną sprzedaż jaj, drobiu itp. w drobnych ilościach kupcom za świadectwem III kat. handl., podczas gdy na przedsiębiorstwo to powinna była wykupić świadectwo II kat. handl. Decyzjami z 30 sierpnia 1930 Urząd Skarbowy nałożył na skarżącą obowiązek dopłaty różnicy między ceną świadectwa III a II kat. handl. za r. 1929 i 1930.... W odwołaniu od tych orzeczeń zarzuciła skarżąca, że nie wykonywała wcale handlu drobiem, lecz tylko jajami, dostarczając ich handlarkom na targach w drobnych ilościach. Komisja Odwoławcza decyzjami z 28 września 1933 nie uwzględniła odwołania....

NTA rozważył co następuje:

...Skarżąca uznaje obowiązek wykupienia świadectwa III kat. handl., czyli przyznaje, że prowadziła przedsiębiorstwo, posiadające cechy, wymienione w cz. II lit. A rozdz. I kategoria trzecia taryfy. Przyznaje to także skarga, skoro twierdzi m. i., że skarżąca zajmowała się sprzedażą z jednego pokoju. Władza twierdzi natomiast, że przedsiębiorstwo skar-

---

[1]) Por. OPA 1903/37 i cytowaną tam judykaturę.

żącej było przedsiębiorstwem handlu detalicznego. Skarżąca kwestionuje zasadność powyższej kwalifikacji, jakkolwiek przyznała w odwołaniu, że dostarczała jaj handlarkom na targach. Otóż sprzedaż towaru handlarkom, czyli kupcom, nadaje przedsiębiorstwu handlowemu charakter handlu detalicznego, podpadającego pod drugą kategorię świadectw przemysłowych. Okoliczność zaś, że sprzedaż kupcom odbywała się na targach, nie zmienia istoty rzeczy, o ile chodzi o kwalifikację przedsiębiorstwa, na które skarżąca wykupiła świadectwo przemysłowe. Skarżąca posiadając świadectwo przemysłowe III kat. handl. mogła dokonywać sprzedaży towarów tak w swoim zakładzie handlowym jak i na targach, ale wyłącznie tylko samym konsumentom. Skoro zaś, jak sama przyznała, sprzedawała na targach handlarkom, to przedsiębiorstwo handlowe, na które wykupiła świadectwo przemysłowe III kat., nabrało przez to charakteru handlu detalicznego, podpadającego pod drugą kategorię świadectw przemysłowych. . . .

1909.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryteria decydujące o kategorii przedsiębiorstwa handlowego[1]). — Sprzedaż dodatków krawieckich.

Przedsiębiorstwo handlowe, sprzedające dodatki krawieckie także kupcom, obowiązane jest nabyć świadectwo handlowe II kat. bez względu na stosunek tych odbiorców do odbiorców-konsumentów.

Wyrok NTA z 23 lutego 1937 l. rej. 9783/34 w sprawie Sala Fischera przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie świadectw przemysłowych na lata 1932 i 1933.

Fischer Salo prowadził we Lwowie w latach 1932 i 1933 przedsiębiorstwo sprzedaży dodatków krawieckich za świadectwem przemysłowym III kat. handl. Dnia 23 października 1933 spisał urzędnik I Urzędu Skarbowego we Lwowie protokół karny, uznając, że płatnik powinien był wykupić świadectwo II kat., gdyż z inwentarza, sporządzonego przez firmę na dzień 1 stycznia 1933, wynika, że firma sprzedawała towary „odbiorcom detalicznym". Tenże urzędnik spisał protokół datowany 20 października 1933, a dotyczący r. 1933, z tego samego powodu. Urząd Skarbowy na

---

[1]) Por. OPA 1903/37 i cytowaną tam judykaturę.

podstawie tych protokołów wydał odrębne orzeczenia karne, orzekając obowiązek dopłaty różnicy między ceną świadectw III a ceną świadectw II kat. handl. i nakładając kary pieniężne.... Przeciw tym orzeczeniom wniósł płatnik odwołania, których Komisja Odwoławcza dwoma odrębnymi orzeczeniami z 8 marca 1934 nie uwzględniła. Na te orzeczenia wniesiona została jedna skarga do NTA, który rozważył co następuje:

...Wchodzący tu w grę przepis p. 1 kategorii drugiej rozdz. I lit. A cz. II taryfy głosi, że świadectwo przemysłowe II kat. winien posiadać prowadzący przedsiębiorstwo handlu detalicznego, czyli sprzedaży wszelkiego rodzaju towarów zarówno kupcom jak i spożywcom. Fakt dokonania sprzedaży takim odbiorcom uzasadnia obowiązek nabycia świadectwa II kat., a niedopełnienie tego obowiązku uzasadnia nałożenie grzywny, tym więcej zresztą, że w odwołaniach skarżący przyznał, iż wiedział, że część jego odbiorców stanowią kupcy. Jaki stosunek stanowią ci odbiorcy do odbiorców-konsumentów, jest ze stanowiska ustawy obojętne, skoro kategoria trzecia rozdz. I lit. A cz. II taryfy zezwala na nabycie świadectwa III kat. na sprzedaż drobną, za którą uważa sprzedaż wyłącznie spożywcom.

Co się wreszcie tyczy zarzutu skargi, że władza nie przeprowadziła żadnych badań w związku z odwołaniami, w których skarżący miał zwalczać „zapodania władzy zawarte w orzeczeniu karnym" o detalicznej sprzedaży kupcom, to zarzut ten jest bezprzedmiotowy, gdyż władza nie miała obowiązku przeprowadzać jakichkolwiek dochodzeń wobec zawartego w odwołaniach przyznania....

1910.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcie subiekta handlowego[1]). — Handel detaliczny a handel drobny[2]).

1. Osoba, zatrudniona w przedsiębiorstwie czasowo lub dorywczo i bez wynagrodzenia, nie może być uważana za subiekta handlowego.

2. Handel, przeznaczony do zaspokojenia potrzeb jedynie konsumenta i ze względu na ilość posiadanego towaru nastawiony na sprzedaż drobną, nie staje się detalicznym przez to, że wśród klienteli danego za-

---

[1]) Por. OPA 843/34, 1151/35, 1527/36.

[2]) Por. OPA 1903/37 i cytowaną tam judykaturę.

kładu znajdzie się drobny kupiec lub drobny przemysłowiec czy rzemieślnik, który zakupi towar lub przybory nie w celu odprzedaży, lecz w celu wytwarzania wyrobów swego warsztatu.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 22 października 1935 3 K. 1081/35.

...Sąd Okręgowy uniewinnił oskarżoną, uznając, że w sklepie oskarżonej zatrudniona była tylko jedna najemna siła pomocnicza Lidia S. oraz że w czasie lustracji przedsiębiorstwa obecna w sklepie Elżbieta N. — która w tym czasie stale mieszkała w innej miejscowości — jako narzeczona syna oskarżonej, zupełnie dorywczo i bezpłatnie była pomocna w sklepie przy sprzedaży. Zarazem Sąd ustalił, że wyniki rozprawy nie wykazały, by w sklepie oskarżonej sprzedawano skóry i przybory szewskie drobnym kupcom, tj. szewcom. To też na tle tych ustaleń Sądu wniosek, iż oskarżona nie miała obowiązku nabycia świadectwa przemysłowego II kat., jest zupełnie zasadny i w tej mierze zarzuty kasacji upadają, — bowiem SN wielokrotnie wyjaśnił, że za zatrudnionego w przedsiębiorstwie dorosłego najemnego subiekta handlowego uważać należy pomocnika handlowego, który pracuje w danym przedsiębiorstwie na podstawie umowy o najem pracy i który zobowiązał się do określonych usług za określone wynagrodzenie. Natomiast ustawa nie uważa za subiekta handlowego osoby, zatrudnionej w przedsiębiorstwie czasowo lub dorywczo, która jak w danym wypadku Elżbieta N., będąc narzeczoną syna oskarżonej, pomagała jej przygodnie, dorywczo i bez wynagrodzenia.

SN w składzie 7 sędziów w orzeczeniu z 27 kwietnia 1935 3 K. 1595/34 (Zb. orz. 251/35)[1]) ustalił, że przy określaniu rozmiarów przedsiębiorstwa decyduje nie ustalenie, kto towar w danym przedsiębiorstwie nabywa, lecz stan przedsiębiorstwa, tj. ilości zmagazynowanego w przedsiębiorstwie towaru, ilości sprzedawanych w nim towarów i w ogóle całe nastawienie handlu, to też handel przeznaczony dla zaspokojenia potrzeb jedynie konsumenta i który, ze względu na ilości posiadanego towaru, nastawiony jest jedynie na sprzedaż drobną, nie stanie się detalicznym, gdy wśród klienteli danego zakładu handlowego znajdzie się drobny kupiec, a zwłaszcza drobny przemysłowiec lub rzemieślnik, jak w danej sprawie np. szewc, który zakupi skórę lub przybory szewskie nie w celu odprzedaży, co cechowałoby go jako kupca, lecz w celu wytwarzania wyrobów swego warsztatu. W tych warunkach występuje on raczej jako spożywca.

Wreszcie gdy Sąd w ogóle nie przyjął za udowodnione, by w przedsiębiorstwie oskarżonej nabywali towar szewcy, przeto w tym stanie rzeczy Sąd nie miał żadnej podstawy do uznania winy oskarżonej.

---

[1]) OPA 1356/36.

1911.

ULGI W SPŁACIE ZALEGŁOŚCI PODATKOWYCH[1]).

Pojęcie zaległości.

Pod pojęcie zaległości, użyte w § 3 ust. 1 rozporządzenia Ministra Skarbu z 15 kwietnia 1935 o ulgach w spłacie zaległości podatkowych poz. 225 Dz. Ust., nie podpada podatek przypisany, którego termin płatności jeszcze nie upłynął.

Wyrok NTA z 24 kwietnia 1937 l. rej. 6262/35 w sprawie Franciszka Przyłuskiego przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie ulg w spłacie zaległości w podatku dochodowym.

Przedmiotem sporu jest zagadnienie, czy pod pojęcie zaległości, użyte w § 3 ust. 1 rozporządzenia Ministra Skarbu z 15 kwietnia 1935 o ulgach w spłacie zaległości podatkowych poz. 225 Dz. Ust., podpada także podatek przypisany, którego termin płatności jeszcze nie upłynął. W szczególności w spornym przypadku władza, obliczając stan zaległości skarżącego na dzień 31 marca 1935, zaliczyła do zaległości także podatek dochodowy na r. 1934, przypisany w dniu 7 marca 1935, którego termin płatności upływał w dniu 7 kwietnia 1935.

NTA stanowiska władzy pozwanej nie uznał za trafne. Powołane bowiem rozporządzenie w § 3 odróżnia zaległość w podatku od przypisu, mianowicie określając dwa warunki uprawnienia do korzystania z przewidzianych ulg, wiąże jeden ze stanem przypisu, drugi zaś ze stanem zaległości. W szczególności przepis ten wymaga: po pierwsze, by płatnik w roku budżetowym 1934/35 uiścił co najmniej sumę stanowiącą równowartość podatku przypisanego mu w tym roku, a po drugie, by suma zaległości w tym podatku na dzień 31 marca 1935 w porównaniu z zaległością na dzień 31 marca 1933 nie przekroczyła określonych w przepisie tym granic.

Również z innych przepisów powołanego rozporządzenia, jak np. z §§ 4, 5, 7, wynika, że traktuje ono podatek „zaległy" i podatek „przypisany" jako pojęcia odrębne i nie daje podstawy do utożsamiania tych pojęć.

W § 11 rozporządzenie daje definicję „podatku przypisanego", natomiast definicji zaległości w podatku ani to rozporządzenie, ani też podstawowa ustawa z 10 marca 1932 o spłacie zaległości podatkowych poz. 291 Dz. Ust. nie zawiera. To ostatnie pojęcie musi więc być rozu-

---

[1]) Por. OPA 1358/36, 1578/36, 1708/37, 1709/37.

miane w zwyczajnym swym znaczeniu, w którym ono oznacza podatek nie uiszczony w terminie płatności. Tak określa też zaległości ustawa z 18 marca 1935 o pobieraniu odsetek od zaległości w podatkach państwowych i innych daninach publicznych poz. 129 Dz. Ust. w art. 2.

Skoro więc władza pozwana, wychodząc z odmiennego założenia prawnego, nie rozpoznała należycie żądania skarżącego, należało uznać zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną wadliwością postępowania i z tego powodu uchylić je na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.).

1912.

OPŁATY STEMPLOWE.

Wymiar opłaty od weksli, których brak.

W razie braku weksli, od których ma być wymierzona opłata, zajście istotnych okoliczności dla ustalenia obowiązku opłaty nie może być domniemywane.

Wyrok NTA z 23 maja 1935 l. rej. 9303/31 w sprawie firmy: „Pepege" Polski Przemysł Gumowy Sp. Akc. w Grudziądzu przeciw Izbie Skarbowej w Grudziądzu w przedmiocie opłaty stemplowej.

...W odwołaniu od wymiaru firma zaznaczyła, że nakaz płatniczy odnosi się do weksli z lat 1927, 1928, 1929, 1930 i 1931, które po wykupieniu zostały zniszczone, tak, że protokół, stanowiący podstawę wymiaru, nie opierał się na oryginalnych wekslach. W tych warunkach firma nie ma żadnej możności sprawdzenia, które z weksli obowiązkowi opłaty podlegały, a które nie. Odwołująca się, zaznaczywszy następnie w odwołaniu, że poza wszelką wątpliwością jest okoliczność, iż spośród zakwestionowanych weksli przeważająca część nie podlegała w ogóle obowiązkowi opłaty, domagała się sprostowania wymiaru przez wyłączenie z jego podstaw kwoty weksli, co do których obowiązek opłaty nie został przez władzę uzasadniony.

Izba Skarbowa w Grudziądzu orzeczeniem z 14 sierpnia 1931 odwołania Spółki nie uwzględniła, zaznaczając m. i. w motywach, że trasatem przedmiotowych weksli, jak urzędownie stwierdzono w czasie kontroli stemplowej na podstawie księgi akceptów i dowodów rachunkowo-kasowych oraz pewnej części uszkodzonych weksli, znajdujących się przy do-

wodach, jest skarżąca firma, zatem niewątpliwie wymieniono w tych wekslach, iż miejsce obok nazwiska trasata, mianowicie firmy „Pepege" Sp. Akc. w Grudziądzu, znajduje się w Polsce.

Powyższe orzeczenie Izby Skarbowej stanowi przedmiot skargi do NTA, w której Spółka zarzuca, że weksle, od których wymierzono opłatę, w myśl art. 122 u. o. s. obowiązkowi opłaty nie podlegały, albowiem były wystawione i akceptowane za granicą, były płatne za granicą, opiewały na walutę zagraniczną, a miejsce, wymienione obok trasata, nie znajdowało się w Polsce.

NTA rozważył co następuje:

Pozwana władza oparła wymiar opłaty stemplowej na przepisie art. 122 ust. ost. p. 1 u. o. s.[1]), wychodząc z założenia, że trasatem wszystkich zakwestionowanych przy rewizji weksli była skarżąca i że wymieniono obok nazwiska trasata miejsce, znajdujące się w Polsce. Niesporna jest okoliczność, że trasatem zakwestionowanych weksli była skarżąca. Natomiast sporna jest okoliczność, mająca dla zaistnienia obowiązku uiszczenia opłaty znaczenie istotne, czy miejsce, wymienione obok nazwiska trasata, znajdowało się w Polsce. Otóż władza przy wymiarze opłaty od zakwestionowanych weksli oparła się na urzędowym protokole rewizji, odbytej w przedsiębiorstwie skarżącej w czasie od 12 do 18 maja 1931, który atoli co do żadnego z zakwestionowanych weksli nie ustala okoliczności, o której wyżej jest mowa, a mianowicie, że miejsce, wymienione obok nazwiska trasata, znajdowało się w Polsce. Tego ustalenia brak również w tych wypadkach, w których protokół stwierdza, że oryginał wekslu został odnaleziony. Toteż pozwana władza co do omawianej tu okoliczności nie opiera się, bo oprzeć się nie mogła, na protokole rewizji, lecz z samego faktu, że skarżąca firma była we wszystkich wypadkach trasatem, wyprowadziła wniosek, iż „niewątpliwie wymieniono w tych wekslach, że miejsce obok nazwiska trasata mianowicie firmy Pepege Sp. Akc. w Grudziądzu, znajduje się w Polsce". Widać z tego, że władza stoi na stanowisku, iż skoro nazwa firmy spółki jako trasata, opiewająca, tak jak ją podaje zaskarżona decyzja, „Pepege Sp. Akc. w Grudziądzu", figuruje na wekslach, to tym samym wymienione zostało miejsce, obok nazwiska trasata, znajdujące się w Polsce. To atoli rozumowanie nie wytrzymuje krytyki przede wszystkim już dlatego, że przedmiotem opłaty są pisma, a mianowicie weksle, a w braku tychże — z wyjątkiem pewnej tylko ich części — zajście istotnych okoliczności dla ustalenia obowiązku opłaty nie może być domniemywane i to tym mniej, ileże to domniemanie nie znajduje również uzasadnienia w stanie faktycznym, wynikającym

[1]) w brzmieniu pierwotnym poz. 570/26 Dz. Ust.

z akt sprawy. Z akt tych wynika bowiem, że firma spółki opiewa: „Pepege" Polski Przemysł Gumowy Tow. Akc., czyli że w nazwie firmy spółki nie figuruje nazwa miejscowości, znajdującej się w Polsce. Toteż z samego faktu, iż na wszystkich wekslach figuruje spółka jako trasat, nie można wysnuwać wniosku, że niewątpliwie wymieniono w tych wekslach obok nazwiska trasata miejsce, znajdujące się w Polsce.

Z powyższego wynika, że ustalenie faktu, uzasadniającego obowiązek Spółki uiszczenia opłaty, nie znajduje oparcia w stanie faktycznym, wynikającym z akt sprawy, wobec tego NTA uznał postępowanie za dotknięte istotną wadliwością i uchylił z tego powodu zaskarżoną decyzję. . . .

Z powyższej motywacji wyroku wynika implicite, że w przypadkach, w których w myśl u. o. s. przedmiotem opłaty stemplowej jest pismo, treść pisma, rozstrzygająca o należności i wysokości opłaty, oraz fakt nieuiszczenia opłaty mogą być przez organ wymiarowy udowodnione nie tylko powołaniem się na to, że organ wymiarowy bądź organ urzędowy, wymieniony w art. 35 lub 38 u. o. s., miał w ręku dane pismo lub odpis urzędownie uwierzytelniony i tekst pisma przeczytał oraz stwierdził naocznie brak dowodu uiszczenia opłaty — lecz mogą być udowodnione także w inny sposób, byleby przekonywający.

Achilles Rosenkranz

1913.

OPŁATY STEMPLOWE.

Dowód ze świadków na fakt uiszczenia opłaty od pierwopisu.

Nie jest wykluczony dowód ze świadków na fakt uiszczenia opłaty od pierwopisu.

Wyrok NTA z 20 listopada 1936 l. rej. 8165/34 w sprawie Bolesława Ignatowicza przeciw Izbie Skarbowej w Białymstoku w przedmiocie opłaty stemplowej.

Urząd Skarbowy w Białymstoku wymierzył skarżącemu nakazem płatniczym z 28 lutego 1934 od pokwitowania, wystawionego przez skarżącego dla Zofii M. na kwotę 10.000 zł, otrzymaną za określone w tymże pokwitowaniu czynności, opłatę stemplową na zasadzie art. 72 u. o. s. według 1% stawki wraz z podwyżką.

W odwołaniu od wymiaru skarżący podniósł zarzut obrazy art. 3, 42, 90 i 136 u. o. s., zaznaczając w uzasadnieniu, że za czynności, wymienione w nakazie płatniczym, wystawił w swoim czasie rachunek na

10.000 zł, opłacony stemplem w myśl art. 90 u. o. s., który znajdować się winien w aktach administracji majątku Z.; otrzymawszy następnie należną mu sumę, wystawił zakwestionowane pokwitowanie, które opłacił stemplem na 25 gr z uwagi na to, że należna opłata od pisma pierwszego jako rachunku została już uiszczona. Na dowód skarżący prosił o przesłuchanie w charakterze świadka byłego rachmistrza majątku Z.

W aktach administracyjnych znajduje się pismo pełnomocnika dóbr Z., w którym stwierdza on, że archiwum akt majątku otrzymał od poprzedniego pełnomocnika w największym nieporządku, że wielu dokumentów brak i że nie odnaleziono również rachunku, na który powołuje się skarżący. W tychże aktach znajduje się oświadczenie powołanego w odwołaniu świadka, stwierdzające, że skarżący za wykrycie nadużyć w tartaku Ż. i za skuteczną obronę spraw podatku przemysłowego od obrotu za lata 1926 i 1927 wystawił zarządowi dóbr Z. rachunek na kwotę 10.000 zł, opłacony stemplem na kwotę 100 zł, który to rachunek oświadczający oddał ówczesnemu pełnomocnikowi majątku.

Izba Skarbowa w Białymstoku orzeczeniem z 2 lipca 1934 odwołania nie uwzględniła.

Orzeczenie to stanowi przedmiot skargi, wniesionej do NTA, w której skarżący zarzuca obrazę art. 3, 34, 38 i 42 u. o. s.

NTA rozważył co następuje:

Zarzut przedawnienia prawa do wymiaru spornej opłaty NTA pominął na zasadzie art. 83 ust. 3 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.), jako nie podniesiony w toku postępowania administracyjnego i przystąpił do rozpatrzenia dalszego zarzutu skargi, streszczającego się w tym, że władza nie ustaliła na podstawie dowodu, iż skarżący uiścił w swoim czasie należną opłatę.

Otóż w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji pozwana władza zaznaczyła, że twierdzenie skarżącego, jakoby wystawił w swoim czasie na kwotę 10.000 zł należycie ostemplowany rachunek, nie może być wzięte pod uwagę, gdyż w myśl §§ 2 i 3 rozp. wykon. do u. o. s. za dowód uiszczenia opłaty uważa się przede wszystkim przedstawienie pierwopisu, a skarżący na wezwanie Urzędu tego dowodu nie przedstawił. Dalej pozwana władza zaznaczyła, że Józef L. stwierdza wprawdzie w piśmie z 19 maja 1934, iż skarżący wystawił dla zarządu dóbr Z. rachunek na 10.000 zł, opłacony stemplem w wysokości 100 zł, jednak z uwagi na to, że władza skarbowa, nie będąc wyposażona w taki aparat badania prawdy materialnej, jakim rozporządza sąd i nie mogąc przesłuchać L. pod przysięgą, musi uznać dostarczony przez rekurenta dowód w formie prywatnego dokumentu za niedostateczny.

Powyższego stanowiska władzy nie mógł atoli NTA uznać za trafne.

O ile bowiem chodzi o kwestię nieprzedstawienia przez skarżącego mimo wezwania władzy pierwopisu, tj. rachunku, co do którego skarżący twierdził, iż został on należycie opłacony, to należy stwierdzić, że akta wyjaśniają, dlaczego skarżący nie mógł w danym wypadku temu wezwaniu uczynić zadość, o ile zaś chodzi o kwestię pominięcia dowodu z przesłuchania L., byłego rachmistrza majątku Z., to przytoczony przez władzę w zaskarżonej decyzji motyw bynajmniej pominięcia tego dowodu nie uzasadnia. Władza nie twierdzi wcale, że czy to ustawa o opłatach stemplowych, czy też rozporządzenie wykonawcze do ustawy wyłącza dowód ze świadków na fakt uiszczenia opłaty od pierwopisu, mimo to jednak pominęła dowód z przesłuchania zaofiarowanego w odwołaniu świadka b. rachmistrza dóbr Z. z tego powodu, że świadek nie może być w postępowaniu skarbowym słuchany pod przysięgą. To atoli stanowisko pozwanej władzy, które prowadziłoby faktycznie do wyłączenia w postępowaniu wymiarowym opłat stemplowych dowodu ze świadków, nie znajduje żadnego oparcia w ustawie. Toteż obowiązkiem władzy było zaofiarowany w odwołaniu dowód ze świadka przeprowadzić i dopiero po przesłuchaniu tego świadka ocenić tenże dowód przy uwzględnieniu całokształtu sprawy. Pominięcie omawianego dowodu z powodu niemożności przesłuchania świadka w postępowaniu skarbowym pod przysięgą stanowi istotną wadliwość postępowania....

1914.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Wyrok, stwierdzający nabycie w drodze spadkobrania majątku, skonfiskowanego przez rząd zaborczy za udział w powstaniu, jako tytuł nabycia dla dziedziny podatku spadkowego.

Jeśli nabycie z tytułu spadkobrania majątku, skonfiskowanego przez rząd zaborczy za udział w powstaniu, zostało stwierdzone wyrokiem sądów polskich, to wyrok ten stanowi tytuł nabycia dla dziedziny podatku spadkowego. (Teza).

Wyrok NTA z 8 marca 1937 l. rej. 3520/35 i 3555/35 w sprawie Wandy Zachwatowiczowej i Stanisława Zachwatowicza przeciw Izbie Skarbowej w Nowogródku w przedmiocie podatku spadkowego.

Na odwołania Stanisława i Wandy Zachwatowiczów w sprawie wymiaru podatku spadkowego wydano zaskarżone orzeczenie treści następującej:

1) Na mocy decyzji Urzędu Skarbowego w Lidzie z 30 stycznia 1934

Stanisławowi i Wandzie Zachwatowiczom został wymierzony podatek spadkowy... od leśnej części dóbr Berdówka w powiecie lidzkim... oraz od wynagrodzenia... za przejęte przez Skarb Państwa parcele... należące do dóbr Berdówka....

2) Dobra Berdówka stanowiły własność Wincentego Zachwatowicza, zmarłego 16 września 1883. Za udział w powstaniu 1863 r. jednego z synów dobra te zostały sprzedane z przymusowej licytacji Rosjaninowi Dembowieckiemu, który podczas wojny zaginął, a majątek został przejęty na własność Skarbu Państwa. Na skutek powództwa Stanisława i Wandy Zachwatowiczów przeciwko opiece nad mieniem zaginionego Dembowieckiego i przeciwko Skarbowi Państwa wyrokiem Sądu Apelacyjnego w Wilnie z 5/19 maja 1931 l. A. C. 93/31 dobra powyższe zostały uznane za wspólną własność w częściach idealnych Stanisława i Wandy Zachwatowiczów....

3) Wincenty Zachwatowicz pozostawił 2 synów: Stanisława i Włodzimierza Zachwatowiczów, z których Włodzimierz zmarł 12 maja 1918 pozostawiając syna Wacława Zachwatowicza, ten zaś zmarł bezpotomnie 6 kwietnia 1926, pozostawiając żonę Wandę Zachwatowiczową. Ponieważ Stanisław i Wanda Zachwatowiczowie nabyli swe prawa do dóbr Berdówka drogą spadkobrania, przy czym Stanisław Zachwatowicz nabył prawo do połowy dóbr po swym ojcu Wincentym Zachwatowiczu, a prawo do 6/7 części drugiej połowy po bratanku Wacławie Zachwatowiczu, zaś Wanda Zachwatowiczowa prawo do 1/7 części po mężu Wacławie Zachwatowiczu, do którego prawo do połowy dóbr przeszło po jego ojcu Włodzimierzu Zachwatowiczu, przeto Stanisław i Wanda Zachwatowiczowie zostali powołani do uiszczenia podatku, który przypada od nich bezpośrednio, jak również i podatku należnego od osób, przez głowę których spadek przeszedł do nich....

NTA rozważył:

W rozpatrywanej sprawie nabycie majątku przez skarżących, aczkolwiek jego zasadniczym tytułem prawnym jest niespornie spadkobranie, stało się możliwe i mogło być zrealizowane dopiero po zmianach prawnopaństwowych, dotyczących dziedziny suwerenności. W tym stanie rzeczy należy uznać, że dopiero wyrok sądowy z 5/19 maja 1931, oddający prawomocnie odnośny majątek skarżącym na zasadzie dziedziczenia, stanowi tytuł nabycia, a w konsekwencji w dziedzinie podatku spadkowego, że dopiero na podstawie wyroku powstało po stronie Państwa prawo do wymierzenia podatku spadkowego w myśl art. 1 Przepisów o opodatkowaniu spadków poz. 391/23 Dz. Ust. Dla zakresu zatem opodatkowania spadku dopiero moment wydania wyroku był równoznaczny z momentem otwarcia się spadku. Wobec tego nabycie majątku w wypadku quaestionis podlega polskim przepisom o opodatkowaniu spadków....

1915.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Ustalenie wartości majątku spadkowego.

Przepisy o szacowaniu nieruchomości, przymusowo wykupowanych przy przeprowadzeniu reformy rolnej, nie mają zastosowania do szacowania nieruchomości celem ustalenia podstawy wymiaru podatku spadkowego.

Wyrok NTA z 16 marca 1936 l. rej. 9255/34 w sprawie Zofii Hartinghowej i tow. przeciw Izbie Skarbowej w Nowogródku w przedmiocie podatku spadkowego.

Skarżącym wymierzono podatek spadkowy od majątku, pozostałego po śp. Lucjanie Kobylińskim, zmarłym 19 lipca 1923. W decyzji wymiarowej podano m. i., że wartość majątku spadkowego nieruchomego ustalono przy udziale zaprzysiężonych znawców, m. i. protokołem z 8 listopada 1933 co do lasu o powierzchni 1432,84 ha na 544.540 zł.

W odwołaniu zarzucono, iż władza wymiarowa przy ustaleniu szacunku lasu, stosując zasadę oszacowania majątku leśnego na podstawie jego dochodowości, niesłusznie skapitalizowała czysty dochód z lasów, wskazany przez spadkobierców, przy zastosowaniu stopy procentowej 1% — zamiast 4%, przyjętej dla tego rodzaju szacunków. Odwołanie powołało się w tej mierze na rozporządzenie ministerialne poz. 617/27 Dz. Ust.

Odwołania powyższego zaskarżonym orzeczeniem nie uwzględniono, uznając zarzut strony za nieuzasadniony w szczególności z tej przyczyny, że szacunek przestrzeni leśnych ustalono zgodnie z art. 23 Przepisów o op. sp. i dar. poz. 391/23 Dz. Ust., przy udziale zaprzysiężonych znawców, którzy swoją opinię o szacunku wydają na podstawie znajomości stosunków miejscowych i posiadanych wiadomości zawodowych, a nie według norm, ustalonych i obowiązujących w sprawach oszacowania nieruchomości, przymusowo wykupowanych przy przeprowadzeniu reformy rolnej. W orzeczeniu zaznaczono, że powołane w odwołaniu rozporządzenie przewiduje kapitalizację dochodu według stopy 5%, sama zaś strona żąda zastosowania stopy 4%, uwzględniając obecne stosunki gospodarcze, kwestia zatem, do jakiej stopy należy obniżyć kapitalizację dochodu przyjmując obecne stosunki gospodarcze, jest kwestią, którą w sposób miarodajny rozstrzygnęli zaprzysiężeni znawcy....

NTA rozważył:

... Odwołanie podniosło jedynie zarzut, iż „zastosowana przez Urząd

stopa procentowa nie znajduje usprawiedliwienia we względach gospodarczych i sprzeczna jest z obowiązującymi przepisami prawnymi, wydanymi specjalnie dla oszacowania majątków leśnych". Co do owych „względów gospodarczych" odwołanie nie zawierało żadnych wywodów, zaś co do „przepisów prawnych" powołało się na rozporządzenie min. z 1927 r., stosujące przy kapitalizacji stopę procentową 5%. W tym stanie rzeczy instancja odwoławcza miała w istocie do rozstrzygnięcia jeden wywiedziony w odwołaniu zarzut: dokonania kapitalizacji sprzecznie z obowiązującymi przepisami wspomnianego rozporządzenia z 1927 r. Ten zaś zarzut słusznie uległ nieuwzględnieniu przez pozwaną władzę, skoro przepis wspomnianego rozporządzenia dotyczy sprawy, w tym rozporządzeniu regulowanej (szacowania nieruchomości ziemskich przymusowo wykupowanych przy przeprowadzeniu reformy rolnej) i jako taki nie jest wiążący w dziedzinie podatku spadkowego. Nie istniał też obowiązek analogicznego stosowania przepisu wspomnianego rozporządzenia, wydanego dla specjalnych celów. . . .

1916.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Treść aktu szacowania majątku darowanego.

1. Łączne oszacowanie gruntu i budynków gospodarskich, stanowiących części składowe jednego przedmiotu darowizny, nie zawiera wadliwości postępowania.

2. Okoliczność, że jedna nieruchomość tego samego rodzaju jak nieruchomość darowana, położona w tej samej gminie, została sprzedana za cenę niższą niż wartość nieruchomości darowanej, ustalona drogą oszacowania, nie ma wpływu na ocenę wyniku oszacowania.

Wyrok NTA z 23 kwietnia 1934 l. rej. 1813/32 w sprawie Hugona Klotza przeciw Izbie Skarbowej Okręgowej w Warszawie w przedmiocie podatku od darowizny.

. . . §§ 9 i 10 powołanego w skardze rozporządzenia z 25 sierpnia 1923 poz. 794 Dz. Ust. przepisują, w jaki sposób władza skarbowa ma ustalać szacunek przedmiotów spadkowych względnie — w myśl § 93 tegoż rozporządzenia — przedmiotów darowizny. Z przepisów tych jednak nie wynika wcale, aby osady rolne miały być szacowane tak, jak to twierdzi

skarga, to jest oddzielnie co do wartości gruntu i oddzielnie co do wartości budynków, przy czym dopiero suma tych wartości może być uznana za szacunek osady, dokonany według zasad wspomnianych paragrafów. Przeciwnie, z § 9 wynika, że tylko odrębność przedmiotów darowizny uzasadnia oddzielne ich szacowanie, gdy zaś nie ulega wątpliwości, że zarówno grunt, jak i budynki gospodarskie (o jakie właśnie w danym wypadku chodzi) stanowią nierozdzielną całość tak naturalną jak i użytkową, czyli jeden przedmiot — to nie podobna wnioskować z wyżej wspomnianego § 9, aby takie składowe części tej całości, jak grunt z jednej strony, a budynki gospodarskie z drugiej strony, miały być szacowane oddzielnie. Nietrafny jest też zarzut skargi, jakoby łączne oszacowanie powyższych części składowych osady rolnej nie mogło czynić zadość warunkom § 10. Przepis ten bowiem, który przyjmuje jako kryterium oszacowania przedmiotów darowizny ceny sprzedażne przedmiotów tego samego rodzaju, traktuje to kryterium tylko jako wskazówkę pomocniczą, względnie orientacyjną. Zasadniczo jednak przepisuje on ustalanie wartości przedmiotów darowizny w sumie, wyrażającej „ich" wartość sprzedażną, dopuszczając w ten sposób uwzględnienie indywidualnych właściwości szacowanych przedmiotów. Wobec tego więc podnoszone przez skargę niepodobieństwo oszacowania osady w jej całości, a to w braku osad, posiadających warunki, względnie wartości zupełnie identyczne — upada, zaś oszacowanie takie nie może być uważane za sprzeczne ze wspomnianym § 10.

Gdy w ten sposób nieuzasadniony jest zarzut skargi co do naruszenia w niniejszej sprawie §§ 9 i 10 rozporządzenia z 25 sierpnia 1923, zaś skarżący właśnie z naruszenia tych przepisów wywodzi dowolność zaskarżonego orzeczenia, należało i ten zarzut dowolności uznać za bezpodstawny. . . .

Co do zarzutu pominięcia przez pozwaną władzę względnie przez rzeczoznawców zaofiarowanego przez skarżącego dowodu, NTA rozważył co następuje: Jak wynika z akt sprawy, skarżący istotnie przedłożył Urzędowi Skarbowemu w dniu 27 lutego 1931 odpis aktu kupna-sprzedaży z 18 lutego 1930 odnośnie do nieruchomości, położonej we wsi Nowowola gminy Nowo-Iwiczna (a to na dowód wysokości cen sprzedażnych przedmiotów tego samego rodzaju jak osada skarżącego), przy czym dowód ten zarówno zaskarżone orzeczenie, jak i protokół oszacowania znawców z 5 sierpnia 1931 pominęły milczeniem.

Należy podnieść jednak — o ile chodzi o szacunek rzeczoznawców — że podstawą ich opinii są w zasadzie ich własne wiadomości, kwalifikujące ich właśnie do tej funkcji. Zresztą szacunek rzeczoznawców musi z jednej strony uwzględniać indywidualne właściwości szacowanego przedmiotu, z drugiej zaś strony opierać się na ogólnie przyjętych cenach sprzedażnych

miejscowego rynku. W tym zaś stanie rzeczy nie ma na ogół istotnego znaczenia akt, stwierdzający cenę sprzedaży w szczególnym pojedyńczym wypadku, i to w odniesieniu do obiektu, którego podobieństwo z przedmiotem oszacowania nie jest stwierdzone; takie bowiem dane nie pokrywają się wcale z wyżej wspomnianymi podstawami względnie kryteriami oszacowania rzeczoznawców.

Z tych względów NTA nie mógł dopatrzyć się naruszenia obowiązujących przepisów prawnych w pominięciu przedstawionego przez skarżącego dowodu z wyżej wspomnianego aktu sprzedaży — zarówno przez komisję rzeczoznawców, jak i przez pozwaną Izbę Skarbową....

1917.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Szacunek majątku, będącego przedmiotem darowizny: Ustalenie wartości przez sądownie zaprzysiężonych znawców, bez udziału władzy skarbowej.

Przy ustalaniu szacunku majątku, będącego przedmiotem darowizny, władza skarbowa nie jest związana wynikami oszacowania, dokonanego bez udziału władzy skarbowej, choćby przez znawców sądownie zaprzysiężonych[1]).

Wyrok NTA z 4 kwietnia 1934 l. rej. 7279/30 w sprawie Pawła Schmidta przeciw Izbie Skarbowej w Grudziądzu w przedmiocie podatku od darowizny.

...Władza skarbowa wezwała Schmidta, z powołaniem się na art. 6 ustawy z 31 marca 1922 poz. 263 Dz. Ust. i art. 20 ustawy z 24 marca 1923 poz. 296 Dz. Ust., do podwyższenia w ciągu 14 dni od doręczenia wezwania wartości darowanego majątku na kwotę 125.000 zł, odpowiadającą, zdaniem władzy, wartości sprzedażnej majątku, — z tym, że w razie nieudzielenia odpowiedzi w wyznaczonym terminie lub niepodwyższenia wartości majątku do kwoty rzeczywistej wartości sprzedażnej, zostanie wartość ustalona przez sądowych znawców. W odpowiedzi na powyższe wezwanie podatnik powołał się na szacunek nieruchomości, ustalony z jego inicjatywy 16 sierpnia 1929 przez dwu zaprzysiężonych rzeczoznawców rolniczych przy Sądzie Okręgowym w Grudziądzu, z oparciem

---

[1]) Por. OPA 485/33.

się na art. 6 ustawy w przedmiocie wyrównania opłat stemplowych oraz podatków: spadkowego i od darowizn. Rzeczoznawcy ci ustalili wartość nieruchomości z inwentarzem na 73.120 zł. Władza skarbowa zawiadomiła następnie podatnika, iż wobec tego, że podana przez niego w celu wymiaru podatku wartość majątku wydaje się za niską, zarządza na mocy przepisów, powołanych w wezwaniu, o którym mowa wyżej, oszacowanie majątku na miejscu przez dwóch sądownie zaprzysiężonych znawców. Oszacowania tego, mimo sprzeciwu podatnika, dokonano 19 maja 1930, ustalając wartość nieruchomości z inwentarzem na kwotę 87.060 zł. Tę też wartość przyjęła władza za podstawę wymiaru podatku od darowizny. Odwołania, wniesionego od wymiaru, Izba Skarbowa w Grudziądzu orzeczeniem z 23 lipca 1930 nie uwzględniła, zaznaczając na zarzuty odwołania, że ogólna wartość darowanego majątku, ustalona przez powołanych przez rekurenta rzeczoznawców, nie może służyć za podstawę wymiaru podatku, bowiem szacunek ten nie został dokonany w sposób formalny, gdyż odbył się w nieobecności przedstawiciela Skarbu Państwa, zwłaszcza, że rekurent nie zawiadomił władzy skarbowej o dniu dokonania tego szacunku, skutkiem czego Skarb Państwa nie miał możności obrony swych praw, zastrzeżonych w art. 6 ustawy z 31 marca 1922.

Skarga, wniesiona do NTA na orzeczenie Izby Skarbowej, zarzuca, że władza skarbowa winna była ustalić wartość sprzedażną majątku darowanego na podstawie opinii znawców z 16 sierpnia 1929.

NTA rozważył:

Art. 6 ustawy z 31 marca 1922 poz. 263 Dz. Ust. stanowi, że o ile by podatnik nie odpowiedział na wezwanie władzy do odpowiedniego podwyższenia podanej przez niego wartości (majątku, od którego należy się podatek od darowizn) lub jeżeli by ponowne jego oświadczenie pozostawiało wątpliwość co do trafności szacunku, władza skarbowa ustali wartość sprzedażną na podstawie opinii znawców, zaprzysiężonych przez sąd. Z brzmienia powyższego przepisu art. 6 ustawy i z toku myśli, przejawiającego się w jego postanowieniach, wynika, że w zasadzie czasowo wcześniejsze jest ponowne oświadczenie podatnika, zaś późniejszą opinia znawców. Skoro zaś dalszej akcji podatnika po ponownym oświadczeniu, a przed ustaleniem przez władzę skarbową wartości sprzedażnej na podstawie opinii znawców, art. 6 nie przewiduje, staje się jasne, że ustawodawca ma tu na myśli — wbrew odmiennemu zapatrywaniu skargi — ustalenie wartości przez władzę skarbową na podstawie zarządzonego przez nią oszacowania majątku przez powołanych przez nią znawców, zaprzysiężonych przez sąd. Takie pojmowanie przepisu art. 6 ustawy znajduje też uzasadnienie w tym, że władza skarbowa, powołana do ustalenia szacunku majątku dla celów wymiaru podatku spadkowego lub od darowizn, z natury rzeczy musi mieć

zastrzeżony udział w oszacowaniu dokonywanym przez sądownie zaprzysiężonych znawców, w sposób, dający jej możność pełnego zastępstwa interesów Skarbu Państwa już w akcie dokonywania tego oszacowania. Skoro uprawnienie władzy do powyższego udziału w oszacowaniu wypływa z samej natury rzeczy, jest bez znaczenia dla sprawy podniesiona w skardze okoliczność, że art. 6 ustawy o tym udziale nie wspomina.

Z powyższych przyczyn NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

1918.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Ulgowe warunki zapłaty podatku, wymierzonego przed nowelą z r. 1933[1]). — Uchylenie 10% dodatku.

1. Celem pełnego skorzystania przez podatnika z ulgi z art. 5 ustawy z 14 marca 1933 poz. 141 Dz. Ust. winny być przez niego najdalej do 1 stycznia 1934 uiszczone także wszystkie raty, zapadające po 1 kwietnia 1933 a obliczone według stawek nowej taryfy. (Teza).

2. Przepis art. 4 ustawy z 14 marca 1933 poz. 141 Dz. Ust. znajduje zastosowanie także w wypadkach wymiarów uskutecznionych przed datą, wymienioną w art. 9 tej ustawy. (Teza).

Wyrok NTA z 10 maja 1937 l. rej. 6538/34 w sprawie Elżbiety i Michała Udryckich przeciw Izbie Skarbowej II we Lwowie w przedmiocie podatku od darowizn.

Nakazem płatniczym z 16 listopada 1932 wymierzono skarżącym podatek od darowizny. Pismem z 31 grudnia 1932 Izba Skarbowa we Lwowie na prośbę z 28 listopada 1932 zezwoliła na rozłożenie podatku od darowizny, wymierzonego wspomnianym nakazem płatniczym, na 10 równych rat półrocznych począwszy od 1 października 1933. Pismem, wniesionym do Urzędu Skarbowego 7 września 1933, skarżący postawili wniosek o zastosowanie przepisów ustawy z 14 marca 1933. Pismem z 5 grudnia 1933 zawiadomił Urząd Skarbowy skarżących, że będą mogli korzystać z ulgowych przepisów ustawy z 1933 r. i pokryć cały należny podatek od darowizn, uiszczając do 1 stycznia 1934 kwotę, wynikającą z obliczenia jw. W dalszej treści pisma zaznaczono, że do 1 kwietnia 1933 na poczet podatku wpłat nie było, i podano, że po zastosowaniu nowej taryfy

[1]) Por. OPA 1711/37.

opodatkowania spadków i darowizn do rat podatku, których termin płatności w myśl decyzji Izby Skarbowej z 31 grudnia 1932 przypada po 31 marca 1933, wysokość tych rat wyniesie łącznie sumę 7.832 zł. W piśmie zaznaczono, że w razie uiszczenia sumy 7.832 zł do 1 stycznia 1934 reszta należnego podatku zostanie umorzona, przy czym stosownie do art. 7 ustawy nie będą pobrane kary za zwłokę i odsetki za odroczenie. O ile natomiast suma powyższa do 1 stycznia 1934 nie będzie uiszczona, stawki nowej taryfy opodatkowania spadków i darowizn do rat płatnych po 1 kwietnia 1933 nie będą miały zastosowania i cały podatek będzie pobrany w dotychczasowej wysokości.

Po otrzymaniu pisma Urzędu Skarbowego z 5 grudnia 1933 skarżący wnieśli „przedstawienie względnie odwołanie", po czym tenże Urząd zawiadomił ich pismem z 21 maja 1934, że prośby ich „w sprawie wymierzonego podatku od darowizny, wniesionej do tut. Urzędu oraz do Ministerstwa Skarbu w Warszawie za pośrednictwem Izby Skarbowej II we Lwowie, Izba Skarbowa II we Lwowie reskryptem z 17 maja 1934 nie uwzględniła, ponieważ w myśl art. 5 ustawy z 14 marca 1933 przeliczony podatek należało uiścić najdalej do 1 stycznia 1934".

NTA rozważył co następuje:

Spór toczy się zasadniczo w płaszczyźnie przepisu art. 5 ustawy z 14 marca 1933 poz. 141 Dz. Ust. Jest przy tym niesporne, że strona nie uiściła do 1 stycznia 1934 wszystkich rat z czasokresu po 1 kwietnia 1933, obliczonych według stawek nowej taryfy. Skarga stoi na stanowisku, że skoro strona skarżąca uiściła należną w okresie czasu do 1 stycznia 1934 ratę przed tą datą, to przysługuje jej prawo korzystania z ulgi z art. 5 ustawy. Pozwana władza zaś odmówiła powyższej ulgi na tej zasadzie, że cały przeliczony podatek należało uiścić do 1 stycznia 1934.

Otóż Trybunał nie podzielił zapatrywania strony skarżącej. Brak bowiem podstaw do nadawania wyrażeniu ustawowemu: „raty, przypadające po tym terminie, a obliczone według stawek nowej taryfy" z art. 5 ustawy znaczenia, jakie przyjmuje skarga. Ustawa mówi w powyższym fragmencie przepisu art. 5 o ratach *przypadających* po odnośnym terminie w ogóle, nie przeprowadzając zróżnicowania na jakieś czasokresy, — a wobec tego, lege non distinguente, brak podstaw do różniczkowania, jakim posługuje się skarga przy wykładni omawianego postanowienia ustawowego. Zapatrywanie skargi nie znajduje zresztą poparcia i w materiałach ustawodawczych (p. przemówienie referenta sprawy na posiedzeniu Sejmu z 9 marca 1933: „Wychodzimy przy tym z założenia, że wszelkie raty *płatne* przed 1 kwietnia b. r.... są płatne według starej taryfy. Natomiast raty *płatne* po 1 kwietnia mogą być spłacone według nowej taryfy, jednakże pod warunkiem, że będą spłacone do końca bieżącego roku..." „Wszystkie raty, *przypadające* po takim roz-

terminowaniu przed 1 kwietnia 1933, mogą być spłacone według nowej taryfy pod warunkiem, że będą spłacone łącznie z ratami, płatnymi po 1 kwietnia, do końca bieżącego roku").

Dalszy zarzut skargi idzie w tym kierunku, że nawet w razie przyjęcia, iż strona skarżąca nie korzysta z ulgi z art. 5 ustawy z 14 marca 1933, należy uznać za nieuzasadnione pobranie względnie nałożenie 10% dodatku, przewidzianego w ustawie z 12 lutego 1931 poz. 82 Dz. Ust., skoro przepis art. 4 ustawy z 14 marca 1933, dotyczący pobierania tego dodatku, ma zastosowanie nawet w wypadkach, gdy wymiar podatku był dokonany przed 1 kwietnia 1933. Zarzut ten należało uznać za trafny. Aczkolwiek bowiem wspomniana ostatnio ustawa stanowi w swym art. 9, że wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 1933, mając zastosowanie do wszystkich wymiarów, uskutecznionych od tej daty począwszy, — niemniej jednak już postanowienia jej art. 5 i 6 wskazują, że dotyczy ona także wymiarów poprzednio dokonanych. W tym stanie rzeczy należy uznać, że sama konstrukcja ustawy z 14 marca 1933 nadaje powołanemu wyżej jej art. 9 specyficzne znaczenie, nie wykluczając zastosowania innych postanowień tej ustawy także w wypadku, gdy wymiaru dokonano przed 1 kwietnia 1933, jeżeli z osnowy i ducha tych postanowień wynika, iż mają one znaczenie ogólne, nie ograniczone do wymiarów, uskutecznionych po 1 kwietnia 1933. Zarówno zaś treść art. 4 ustawy z 1933 r., według którego „do podatku od spadków i darowizn nie pobiera się dodatku, przewidzianego w ustawie z dnia 12 lutego 1931 r. o poborze 10% dodatku do niektórych podatków i opłat stemplowych (Dz. U. R. P. Nr. 16 poz. 82)", jak i okoliczność, że w ustawie z 12 lutego 1931 jest mowa o pobieraniu dodatku w wysokości 10% od „uiszczanych" danin, jako też od „wpłacanych względnie przymusowo ściąganych" zaległości, — przemawiają za tym, iż przepis art. 4 ustawy z 14 marca 1933 ma zastosowanie do podatku od spadków i darowizn, chociażby nawet wymiar był dokonany przed 1 kwietnia 1933. Gdy pozwana władza rozstrzygnęła zarzut odwołania, dotyczący poboru 10% dodatku, wychodząc z założenia błędnego w myśl poprzednich wywodów, należało uznać jej postępowanie w tym kierunku za wadliwe....

1919.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Pojęcie praw nabytych[1]).

Ust. 2 art. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927

[1]) Por. OPA 316/33, 495/33, 783/34, 1920/37 i n.

o prawie przemysłowym poz. 468 Dz. Ust., traktujący o prawach nabytych, dotyczy tych przepisów tego rozporządzenia, które odnoszą się do kwalifikacji osób, wykonywających przemysł. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 7 stycznia 1932 l. rej. 3275/29 w sprawie Drukarni Mazowieckiej Sp. z ogr. odp. w Warszawie przeciw Ministerstwu Przemysłu i Handlu w przedmiocie urządzenia drukarni w Warszawie.

...Zawarte w rozporządzeniu o prawie przemysłowym przepisy, dotyczące prowadzenia przemysłu, co do charakteru swego mogą być podzielone na dwie kategorie, a mianowicie: na przepisy, odnoszące się do osoby prowadzącej przemysł (subiektywne) oraz na przepisy o charakterze przedmiotowym (art. 6, 8, 14 i i. odnoszące się do organizacji i prowadzenia przemysłu).

O pierwszych traktuje m. i. art. 3, ustalając, że prowadzenie przemysłu jest wolne i dozwolone każdemu. Z redakcji ust. 1 tego artykułu, z wyrażenia „dozwolone każdemu" wynika ponad wszelką wątpliwość, że przyznana w tym przepisie wolność prowadzenia przemysłu nie odnosi się do organizacji i sposobu jego prowadzenia, lecz do osób, które swobodnie poświęcać się mogą działalności przemysłowej, nie ulegając w tym względzie żadnym innym ograniczeniom prócz tych, które wyraźnie w samym rozporządzeniu przewidziane zostały (np. art. 4, 5, końcowa część art. 1, art. 9, 10). Do tych też tylko przepisów, traktujących o osobach, odnosi się dalszy przepis art. 3 głoszący w ust. 2, że prawa prowadzenia przemysłu, nabyte na podstawie dotychczasowych przepisów, pozostają w mocy, przy czym powyższy ustęp drugi tego artykułu w związku z poprzednią częścią tegoż art. 3 rozumieć należy w ten sposób, że osoba, której prawo prowadzenia danego przemysłu przyznane zostało na podstawie dotychczasowych przepisów, prawa tego nie może być pozbawiona nawet w wypadku, gdyby nie odpowiadała ona w tym względzie warunkom, przewidzianym w cyt. rozporządzeniu o prawie przemysłowym. Natomiast ust. 2 art. 3 nie odnosi się do przepisów o charakterze przedmiotowym i bynajmniej nie uprawnia, jak to błędnie wywodzi skarga, do dalej idącego wniosku, jakoby „prawa nabyte", o których mowa w tymże art. 3, nadawały właścicielom istniejących już przedsiębiorstw przemysłowych podstawę prawną do niestosowania się w ogóle do wszelkich przepisów prawa przemysłowego....

1920.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Pojęcie praw nabytych[1]). — Prawo przemysłowego wykonywania robót kominiarskich[2]).

Przez prawa nabyte w rozumieniu art. 3 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.) należy rozumieć jedynie subiektywne uprawnienia do prowadzenia danego przemysłu, których nabycie zgodnie z obowiązującymi w czasie nabycia przepisami prawnymi zostało udowodnione; dowodu tego nie może zastąpić samo faktyczne wykonywanie przemysłu, przez władzę tolerowane.

Wyrok NTA z 23 maja 1934 l. rej. 4827/32 w sprawie Zjednoczonego Stowarzyszenia Właścicieli Nieruchomości w Sosnowcu przeciw Wojewodzie kieleckiemu w przedmiocie prawa wykonywania przemysłu kominiarskiego.

Starosta Powiatowy w Będzinie orzeczeniem z 29 listopada 1928 odmówił Zjednoczonemu Stowarzyszeniu Właścicieli Nieruchomości w Sosnowcu wydania koncesji na prowadzenie przemysłu kominiarskiego w Sosnowcu, ponieważ stowarzyszenie powyższe, jako osoba prawna, nie może odpowiadać wymogom § 4 rozporządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z 9 grudnia 1927 poz. 943 Dz. Ust., tj. nie może wykazać umiejętności zawodowej do prowadzenia przemysłu kominiarskiego.

Przeciwko orzeczeniu powyższemu Zjednoczone Stowarzyszenie Właścicieli Nieruchomości wniosło odwołanie do Urzędu Wojewódzkiego w Kielcach, wywodząc w tym odwołaniu, że orzeczenie Starosty Powiatowego naruszyło prawa nabyte przez Stowarzyszenie z tytułu wykonywania przemysłu kominiarskiego w Sosnowcu w ciągu kilku lat przy pomocy cechowych majstrów kominiarskich.

Urząd Wojewódzki w Kielcach orzeczeniem z 11 marca 1932 odwołania powyższego nie uwzględnił i zaskarżone orzeczenie Starosty Powiatowego zatwierdził, zmieniając jedynie na podstawie art. 93 prawa o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.) powód odmowy, przytoczony w orzeczeniu Starosty, na inny, a mianowicie że w myśl § 5 rozporządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z 4 czerwca 1930 w sprawie prowadzenia przemysłu kominiarskiego (poz. 390 Dz. Ust.) prawo przemysłowego wykonywania robót ko-

---

[1]) Por. OPA 1919/37.

[2]) Por. OPA 724/34 (prawa towarzystw ochotniczych straży ogniowych w b. zab. ros.).

miniarskich nie przysługuje osobom prawnym, nie zawiązanym specjalnie dla trudnienia się przemysłem kominiarskim. Co zaś się tyczy praw poprzednio nabytych na prowadzenie przemysłu, to zdaniem Urzędu Wojewódzkiego Stowarzyszenie tych praw nie posiada, gdyż w myśl postanowienia Księcia Namiestnika z 31 grudnia 1816 o urządzeniu zgromadzeń rzemieślniczych kominiarstwo było uznane za rzemiosło, które mogło być wykonywane przez majstrów cechowych i tylko wyjątkowo w myśl wyjaśnienia Komisji Rządowej Spraw Wewn. i Duch. z 5 marca 1845 przez inne niewykwalifikowane osoby, ale tylko na podstawie otrzymanego konsensu, osoby zaś prawne w ogóle nie mogły nabyć praw do wykonywania tego przemysłu.

Powyższe orzeczenie Urzędu Wojewódzkiego w Kielcach Zjednoczone Stowarzyszenie Właścicieli Nieruchomości zaskarżyło do NTA.

NTA rozważył co następuje:

...Nie jest słuszny zarzut skargi, jakoby odmowa udzielenia koncesji wbrew art. 3 prawa przemysłowego naruszyła dobrze nabyte prawa Stowarzyszenia do prowadzenia przemysłu kominiarskiego.

Jak to już NTA wyjaśnił i uzasadnił w swym wyroku z 7 stycznia 1932 l. rej. 3275/29[1]), art. 3 prawa przemysłowego ma na względzie subiektywne prawo przemysłowca do prowadzenia danego przemysłu, które nakazuje uszanować, nabycie jednak tego prawa powinno być udowodnione, przy czym za dowód wystarczający nie może być uważana okoliczność, że dany przemysł był faktycznie przez petenta wykonywany a władza stan taki tolerowała.

W sprawie niniejszej jest niesporne, że Stowarzyszenie Właścicieli Nieruchomości na podstawie umowy z Magistratem m. Sosnowca przez kilka lat prowadziło w Sosnowcu przy pomocy wykwalifikowanych kominiarzy wycier kominów, jednakże Stowarzyszenie nie przedstawiło dowodów, stwierdzających, że powyższe czynności przemysłowe były wykonywane legalnie na podstawie uprawnienia, otrzymanego od właściwej władzy przemysłowej.

W myśl postanowienia Księcia Namiestnika z 31 grudnia 1816 o zgromadzeniach rzemieślniczych (Zb. Przep. admin. dotyczących przemysłu tom I cz. II str. 57 i 114) kominiarstwo było uznane za rzemiosło, które mogło być wykonywane zasadniczo przez majstrów cechowych i tylko wyjątkowo w myśl wyjaśnienia Komisji Rządowej Spraw Wewn. i Duch. z 5 marca 1845 (tamże str. 227) przez rzemieślników niezorganizowanych i niewykwalifikowanych i to tylko na podstawie otrzymanego specjalnego konsensu.

Ponieważ przepisy powyższe w ogóle nie przewidują możliwości

---

[1]) OPA 1919/37.

uzyskania uprawnień do wykonywania rzemiosł przez osoby prawne — z zastrzeżeniem odmiennych przepisów dla fabryk i manufaktur w art. 140 postanowienia Księcia Namiestnika z 31 grudnia 1816 — należało uznać, że władza pozwana słusznie stanęła na stanowisku nieposiadania przez skarżące Stowarzyszenie uprawnień do wykonywania przemysłu kominiarskiego, nabytych przed wejściem w życie prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust.

Opierając się na motywach powyższych NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Nie ulega wątpliwości, że postanowienie ust. 2 art. 3 prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927, utrzymujące w mocy „prawa prowadzenia przemysłu, nabyte na podstawie dotychczasowych przepisów", dotyczy legalnego wykonywania przemysłu, tzn. takiego, które było zgodne z obowiązującym prawem pozytywnym.

Z przedstawionego w wyroku stanu faktycznego wynika, że Zjednoczone Stowarzyszenie Właścicieli Nieruchomości w Sosnowcu prowadziło przez kilka lat wycier kominów jedynie na podstawie prywatnoprawnej umowy z Magistratem w Sosnowcu, a więc w sposób nie przewidziany w obowiązujących przepisach prawnych, regulujących wykonywanie przemysłu kominiarskiego. Gdy zatem prowadzenie tego przemysłu przez wspomniane stowarzyszenie nie było uzgodnione z obowiązującym porządkiem prawnym, — przeto nie można uważać go za „nabyte na podstawie dotychczasowych przepisów". W konkretnym więc wypadku nie można mówić o nabytym prawie w rozumieniu art. 3 ust. 2 prawa przemysłowego.

Prawo przemysłowe nie zna instytucji zasiedzenia, jaką zna np. prawo wodne z 19 września 1922 w art. 252 ust. 3, przewidującym „domniemane prawne istnienie zakładu, który w dniu 1 stycznia 1923 r. istniał dłużej niż lat 10". Dlatego też faktyczne wykonywanie przemysłu, chociażby najdłuższe, pozostać musi bez znaczenia przy ustalaniu „prawa nabytego" do prowadzenia przemysłu.

Prof. dr Jerzy Panejko

1921.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Pojęcie praw nabytych[1]). — Zastosowanie przepisów z r. 1929 o dozorze nad wyrobem i obiegiem mąki i wyrobów mącznych do piekarni już poprzednio istniejących.

1. Przepis ust. 2 art. 3 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.), traktujący o prawach nabytych, dotyczy kwalifikacji osób wykonywających przemysł, a więc subiektywnego prawa do wykonywania przemysłu; natomiast warunki wykonywania przemysłu nie mogą być uwa-

1) Por. OPA 1919/37.

żane za prawa nabyte i muszą podlegać każdorazowo obowiązującym przepisom, a w szczególności przepisom wydanym ze stanowiska bezpieczeństwa i zdrowia publicznego.

2. Rozporządzenie min. z 29 października 1929 o dozorze nad wyrobem i obiegiem mąki i wyrobów mącznych ma zastosowanie także do piekarni już poprzednio istniejących.

Wyrok NTA z 20 lutego 1936 l. rej. 3363/33 w sprawie Izaaka Taubera przeciw Komisariatowi Rządu m. st. Warszawy w przedmiocie likwidacji piekarni.

Starosta Grodzki południowo-warszawski decyzją z 6 kwietnia 1932 zarządził, powołując się na §§ 16, 17, 18 i 33 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929 o dozorze nad wyrobem i obiegiem mąki i wyrobów mącznych poz. 582 Dz. Ust., zamknięcie wytwórni pieczywa Izaaka Taubera przy ul. Wielkiej 17, ponieważ wytwórnia ta nie została mimo upływu ustanowionego w tym względzie w powołanym rozporządzeniu terminu doprowadzona do stanu, wymaganego powołanym rozporządzeniem, a w szczególności według wyniku komisyjnych oględzin z 29 stycznia 1932 znajduje się w nieprzepisowej odległości od ustępu ogólnego, posiada niedostateczną ilość pomieszczeń i brak okien w niektórych pomieszczeniach....

Komisarz Rządu m. st. Warszawy orzeczeniem z 22 lutego 1933 odwołania Taubera nie uwzględnił i utrzymał w mocy decyzję I instancji z motywów w niej przytoczonych.

Skarga na to orzeczenie zawiera następujące zarzuty: ...3) zaskarżone orzeczenie narusza przepis art. 3 prawa przemysłowego, albowiem skarżący nabył prawo do prowadzenia piekarni na zasadzie udzielonej mu jeszcze przed kilkunasty laty koncesji co do czasu nieograniczonej; 4) rozporządzenie z 29 października 1929 dotyczyć może tylko zakładów nowo-otwartych, nie może zaś odnosić się do osób, mających nabyte prawa do prowadzenia przedsiębiorstwa.

...Rozważając zarzut naruszenia nabytego prawa do prowadzenia przemysłu Trybunał pozostał przy wypowiedzianych już w wyrokach z 7 stycznia 1932 l. rej. 3275/29[1]) oraz z 21 lutego 1933 l. rej. 4825/32[2]) i szczegółowo tam umotywowanych zasadach, że przepis, objęty ustępem 2 art. 3 prawa przemysłowego, traktujący o prawach nabytych, dotyczy kwalifikacji osób wykonywających przemysł, a więc subiektywnego prawa do wykonywania przemysłu, że natomiast warunki wykonywania przemysłu nie mogą być uważane za prawa nabyte i muszą podlegać każdo-

---

[1]) OPA 1919/37.

[2]) OPA 316/33.

razowo obowiązującym przepisom, a w szczególności przepisom wydanym ze stanowiska bezpieczeństwa i zdrowia publicznego, że dalej oparte na postanowieniach rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929 poz. 582 Dz. Ust. zarządzenie zamknięcia wytwórni pieczywa z powodu braków w urządzeniu tej wytwórni, jako zarządzenie wydane ze stanowiska przepisów dotyczących zdrowia publicznego, nie pozbawia jej właściciela samego prawa prowadzenia przemysłu, a dotyczy tylko strony sanitarnej lokalu wytwórni, takie zaś ograniczenia w wykonywaniu przemysłu przewidziane są m. i. w art. 6 prawa przemysłowego.

W związku z rozstrzygnięciem tym upada dalszy zarzut, że te z postanowień rozporządzenia z 29 października 1929, które dotyczyły przedsiębiorstw już poprzednio istniejących, nie mogą być uznane za obowiązujące, jako naruszające nabyte już prawa do prowadzenia przemysłu. . . .

Zajęte przez NTA stanowisko w sprawie interpretacji przepisu ust. 2 art. 3 prawa przemysłowego jest słuszne. Postanowienie bowiem, iż „prawa prowadzenia przemysłu, nabyte na podstawie dotychczasowych przepisów, pozostają w mocy“, — ma tylko to znaczenie, że jednostka, która przed wejściem w życie prawa przemysłowego z r. 1927 wykonywała dany przemysł na podstawie legalnego uprawnienia, nie potrzebuje dopełniać już formalności, przepisanych nowym prawem przemysłowym w celu uzyskania danego uprawnienia przemysłowego. Mamy tu do czynienia tylko z uprawnieniem danej jednostki do wykonywania odnośnego przemysłu, uprawnieniem, które nie zwalnia jednak od obowiązku wypełnienia wymogów, przewidzianych każdocześnie przepisami prawnymi, dotyczącymi wykonywania uprawnienia przemysłowego.

Teza ta wynika nie tylko z idei prawa administracyjnego, realizującego interes publiczny, względnie uzgadniającego zaistniałe stany prawne i faktyczne z każdorazowymi wymogami interesu publicznego, ale też z postanowień prawa pozytywnego. Prawo bowiem przemysłowe wyraźnie stwierdza w art. 6, że prowadzenie przemysłu podlega nie tylko ograniczeniom ustawy przemysłowej, ale też „przepisom ustaw podatkowych, celnych, o wyłącznościach państwowych, o ochronie pracy, przepisom bezpieczeństwa i spokoju publicznego, sanitarnym, weterynaryjnym, budowlanym, ogniowym, drogowym, kolejowym, wodnym, probierczym, o kotłach parowych, miarach, wreszcie przepisom, tyczącym się osób wojskowych i cywilnych funkcjonariuszów państwowych“.

Uzgadnianie z interesem publicznym każdorazowego stanu może iść tak daleko, że nawet i „nabyte prawo“ może być odjęte. Zezwala na to wyraźnie rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. w art. 102 (ust. 1), który dopuszcza uchylenie lub zmianę każdej decyzji prawomocnej „o ile nie podobna w inny sposób usunąć stanu zagrażającego życiu lub zdrowiu ludzkiemu, albo odwrócić ciężkich szkód dla gospodarstwa społecznego“.

O prawach „dobrze nabytych“ w prawie administracyjnym, odpowiadających swą strukturą wewnętrzną prawom dobrze nabytym w prawie prywatnym, trudno w ogóle mówić, a to ze względu na odmienne ideologiczne założenia prawa administracyjnego i cywilnego (realizacja interesu publicznego i interesu prywatnego). Z tych odmiennych materialno-prawnych założeń wynikają odmienne założenia formalno-prawne obu dziedzin: w pierwszej zasadnicza niedopuszczalność materialnej

prawomocności aktów administracyjnych, w drugiej zasada „res iudicata ius facit inter partes“, sankcjonująca materialną prawomocność wyroków sądowo-cywilnych.

Z takich zaś założeń wynikać musi względny charakter „praw nabytych“ w prawie administracyjnym i możliwość ich odjęcia, co niedopuszczalne jest w dziedzinie stosunków prywatnoprawnych.

Prof. dr Jerzy Panejko

1922.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Cofnięcie uprawnień rafinerii olejów mineralnych. — Pojęcie praw nabytych[1]).

1. Rozporządzenie austr. Ministra Handlu z 23 marca 1910 Dz. u. p. nr 62 stanowi podstawę prawną do zakazu wykonywania przemysłu rafineryjnego w razie przerwy w ruchu w ciągu sześciu miesięcy w odniesieniu do przedsiębiorstwa, w chwili wydania tego rozporządzenia już istniejącego i czynnego.

2. Przepis art. 3 ust. 2 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.) dotyczy utrzymania w mocy praw przemysłowych, nabytych na podstawie dawnych przepisów, nie narusza natomiast stosowania do wykonywania przemysłu, opierającego się na tak nabytych prawach, postanowień tak prawa przemysłowego, jak i przepisów wcześniejszych, przez prawo przemysłowe utrzymanych w mocy.

Wyrok NTA z 16 kwietnia 1937 l. rej. 8507/33 w sprawie firmy: Modrycka Rafineria Olejów Mineralnych Gartenberg, Tow. Tegen i Sp. w Młynkach Szkolnych przeciw Ministerstwu Przemysłu i Handlu w przedmiocie cofnięcia uprawnień rafineryjnych.

Przedmiotem sporu jest zagadnienie, czy obowiązujące prawo dawało prawną podstawę dla zakazu wykonywania przemysłu rafinerii olejów mineralnych z powodu trwającej ponad sześć miesięcy przerwy w ruchu zakładu przemysłowego skarżącej, urządzonego i uruchomionego przed wejściem w życie austr. rozporządzenia Ministra Handlu w porozumieniu z Ministrem Spraw Wewn. z 23 marca 1910 Dz. u. p. nr 62.

NTA rozważył co następuje:

Obowiązujące prawo przemysłowe (poz. 468/27 Dz. Ust.) nie zawiera w rozdziale o „prowadzeniu przemysłu“ ogólnego przepisu, zezwa-

---

[1]) Por. OPA 1919/37.

lającego władzy przemysłowej na zakazanie prowadzenia przemysłu z powodu przerwy w ruchu zakładu przemysłowego, zawiera natomiast w art. 41 upoważnienie dla Ministra Przemysłu i Handlu do wydawania przepisów regulujących prowadzenie przemysłów koncesjonowanych. Prawo przemysłowe odróżnia prawo prowadzenia przemysłu od kwestii urządzenia zakładu przemysłowego i dla tej drugiej dziedziny zawiera przepisy natury policyjnej, regulujące zakres obowiązku uzyskiwania zatwierdzenia projektu urządzenia zakładu i postępowanie w tej mierze, jak również postanowienie, iż ważność zatwierdzonego projektu urządzenia zakładu przemysłowego wygasa w razie nieuruchomienia zakładu w ciągu pięciu lat od dnia zatwierdzenia projektu lub jeśli przerwa w ruchu zakładu trwa dłużej niż pięć lat. Ten ostatni przepis (art. 26 prawa przem.) — na który się powołuje skarga — nie ma więc nic wspólnego z kwestią sporną, dotyczy bowiem wyłącznie zagadnienia natury policyjnej, związanego z technicznymi wymogami urządzeń zakładów przemysłowych i względami bezpieczeństwa publicznego, a więc zagadnienia zupełnie odrębnego od zagadnienia zakresu praw podmiotowych do prowadzenia przemysłu i dopuszczalności uchylenia tych praw w razie ich niewykonywania.

Polskie prawo przemysłowe nie zalicza wprost przedsiębiorstw rafinerii olejów mineralnych do przedsiębiorstw koncesjonowanych; natomiast w art. 198 ust. 3 postanawia, że do czasu wydania nowej ustawy naftowej pozostają w mocy rozporządzenia: 1) z 28 kwietnia 1923 poz. 348 Dz. Ust. w przedmiocie koncesjonowania przemysłu zbierania i łapania kału ropnego i ropy naftowej, 2) „austriackiego Ministra Handlu w porozumieniu z Ministrem Spraw Wewnętrznych z dnia 23 marca 1910 r. w sprawie ustanowienia warunku koncesji dla przemysłu przerabiania ropy i przemysłu rozprzedaży nafty zapomocą wozów beczkowych (Dz. u. p. Nr. 62)" i z 16 września 1909 w przedmiocie koncesjonowania przedsiębiorstw magazynowania i tłoczenia ropy (Dz. u. p. nr 143). Wymienione zatem w art. 198 ust. 3 przedsiębiorstwa należą do przedsiębiorstw koncesjonowanych w rozumieniu prawa przemysłowego. W szczególności na podstawie cyt. przepisu art. 198 ust. 3 i zgodnie z jego brzmieniem obowiązuje rozporządzenie min. z 23 marca 1910 Dz. u. p. nr 62, i to nie poszczególne jego przepisy, jak wywodzi skarga, ale całe rozporządzenie, gdyż art. 198 ust. 3 mówi o utrzymaniu w mocy „rozporządzenia", zaś bliższe określenie tego rozporządzenia (data, oznaczenie wydającej je władzy, treść) zaczerpnięte jest dosłownie z tytułu, jaki rozporządzenie to nosi w austriackim Dzienniku Ustaw, nie ma więc znaczenia ograniczającego moc obowiązującą tego rozporządzenia do kwestii, wymienionych w jego nagłówku, lecz służy do jego bliższego określenia zgodnie z utrzymaną w polskim ustawodawstwie praktyką legislacyjną.

Skoro więc — wbrew stanowisku skargi — moc obowiązująca roz-

porządzenia z r. 1910 także i po wejściu w życie polskiego prawa przemysłowego jest niewątpliwa, należy rozpatrzyć kwestię, czy rozporządzenie to stanowi podstawę prawną do zakazu wykonywania przemysłu rafineryjnego w razie przerwy w ruchu w ciągu sześciu miesięcy w odniesieniu do przedsiębiorstwa, w chwili wydania tego rozporządzenia już istniejącego i czynnego. Skarga wywodzi, że przed wydaniem rozporządzenia z r. 1910 przemysł rafineryjny był przemysłem wolnym i rafinerie założone przed tym rokiem pozostały i nadal wolnym przemysłem, nie podlegającym przepisom tego rozporządzenia. Skarga jednak nie popiera tego stanowiska żadnym przepisem ani austr. ordynacji przemysłowej ani cyt. rozporządzenia, wywodzi tylko, że rozporządzenie nie zawiera postanowienia, nadającego mu moc wsteczną. Takie uzasadnienie jednak jest wystarczające tylko w kwestii wymogu koncesji, natomiast nie w kwestii stosowania nowo ustanowionych norm, regulujących działalność przedsiębiorstw danej gałęzi przemysłu, tu bowiem chodzi tylko o zastosowanie tych norm do bieżącej działalności przedsiębiorstwa.

Również wywód skargi, że do prowadzonego przez skarżącą przemysłu można stosować tylko przepisy austr. ordynacji przemysłowej i że jest to jej prawem nabytym, nie ma uzasadnienia. Przepisy ordynacji przemysłowej obejmują (analogicznie jak w prawie przemysłowym polskim) zarówno postanowienia, dotyczące rozpoczęcia przemysłu, jak i postanowienia, dotyczące jego prowadzenia, jak w końcu i przepisy, dotyczące zezwoleń na urządzenie zakładów przemysłowych. Powołane w skardze przepisy § 33 ord. przem. dotyczą — podobnie jak art. 26 prawa przem. — wygaśnięcia zezwolenia na urządzenie zakładu, nie mają więc zupełnie zastosowania ani związku z niniejszą sprawą. Również postanowienia, dotyczące udzielenia koncesji, nie wchodzą tu w grę, jako dotyczące momentu rozpoczęcia przemysłu. Wyłącznie odnoszą się do niniejszej sprawy przepisy, dotyczące prowadzenia przedsiębiorstw, objęte rozdziałem IV o zakresie i wykonywaniu praw przemysłowych. W tym rozdziale znajduje się przepis § 57, traktujący o cofnięciu uprawnień przemysłowych, a wyrażający m. i. zasadę, że uprawnienia przemysłowe na wyliczone w tym przepisie przemysły koncesjonowane mogą być odebrane, jeśli przemysł w ciągu sześciu miesięcy nie był wykonywany. Żaden przepis ordynacji przemysłowej nie stanowi, by uprawnienia przemysłowe, nabyte przed wejściem w życie tej ustawy, były od jakichkolwiek ograniczeń, objętych rozdziałem o treści i wykonywaniu praw przemysłowych, zwolnione, w szczególności też od ograniczeń, wynikających z § 57. Wbrew więc stanowisku skargi przyjąć należy, że przepisy powołanego rozdziału stosować należy do wszystkich przedsiębiorstw, wykonywanych w czasie obowiązywania tych przepisów, bez względu na czas rozpoczęcia i tytuł powstania uprawnienia do ich wykonywania. Ta sama zasada musi oczy-

wiście być stosowana i do zmian zachodzących w zakresie poszczególnych przepisów ordynacji przemysłowej. Jeśli przemysł jakiś, który wedle ordynacji nie należał do koncesjonowanych, został następnie zgodnie z upoważnieniem ustawowym, zawartym w § 24 ord. przem., zaliczony do koncesjonowanych, muszą być do niego od tego czasu stosowane te wszystkie przepisy, jakie ordynacja zawiera w odniesieniu do zakresu i wykonywania uprawnień przemysłowych, wynikających z koncesji. Skoro więc rozporządzenie z r. 1910, wydane na zasadzie §§ 24 i 57 ord. przem. i na te przepisy wyraźnie się powołujące, przewiduje tak obowiązek uzyskania koncesji dla rozpoczęcia przemysłu rafineryjnego, jak i prawo władzy, właściwej do udzielenia koncesji, do cofnięcia upoważnienia przemysłowego (koncesji) w razie sześciomiesięcznej przerwy w ruchu, to przepisy tego rozporządzenia uzupełniają zawarte w §§ 15 i 57 wyliczenie przemysłów koncesjonowanych i uprawnień przemysłowych, podlegających cofnięciu w razie niewykonywania ich w ciągu sześciu miesięcy, z tym skutkiem, że przepisy § 2 ust. 3 cyt. rozp. w związku z § 57 ord. przem. znajdują zastosowanie do wszystkich przemysłów rafineryjnych, wykonywanych w czasie trwania mocy obowiązującej rozporządzenia z r. 1910.

Skoro zaś, jak wyżej wskazano, rozporządzenie to w chwili wydania zaskarżonej decyzji w całej pełni obowiązywało, dawało ono podstawę prawną do zakazu wykonywania przemysłu rafineryjnego skarżącej z powodu trwającej dłużej niż 6 miesięcy przerwy w ruchu.

Oczywiście przepis art. 3 ust. 2 prawa przemysłowego z r. 1927, którego obrazę również skarga zarzuca, nie stoi na przeszkodzie zastosowaniu rozporządzenia z r. 1910, dotyczy on bowiem utrzymania w mocy praw przemysłowych, nabytych na podstawie dawnych przepisów, nie narusza natomiast stosowania do wykonywania przemysłu, opierającego się na tak nabytych prawach, postanowień tak prawa przemysłowego, jak i przepisów wcześniejszych, przez prawo przemysłowe utrzymanych w mocy (por. wyrok NTA z 20 lutego 1936 l. rej. 3363/33[1]) i powołaną tam judykaturę).

Zarzut, że zastosowanie przepisu § 2 ust. 3 cyt. rozp. nie jest pozostawione swobodnej ocenie władzy, jest sprzeczny zarówno z brzmieniem tego przepisu (władza... może... cofnąć), jak i przepisu § 57 ord. przem., który również żadnych warunków, poza faktycznym niewykonywaniem uprawnienia, dla cofnięcia uprawnienia nie przepisuje, pozostawia więc w tej mierze właściwej władzy swobodę decyzji wedle jej oceny.

Z tych względów nie rozpatrywał NTA dalszych zarzutów skargi, skierowanych przeciw celowości zarządzenia władzy (art. 6 p. 2 rozp. o NTA poz. 806/32 Dz. Ust.).

Podniesiony wreszcie w skardze zarzut, że gramatycznie i logicznie przepis § 2 ust. 3 rozp. z r. 1910 może być zastosowany tylko do koncesji

[1]) OPA 1921/37.

nadanych na podstawie tego rozporządzenia, jest nieuzasadniony, a to wobec brzmienia § 57 ord. przem., który w nagłówku mówi o „cofnięciu uprawnienia przemysłowego“, a w tekście o odebraniu karty przemysłowej względnie koncesji, zależnie od tego, czy chodzi o przemysł wolny, czy koncesjonowany. Wyrażenie więc „może ją (tj. koncesję) cofnąć“ stoi w związku z terminologią § 57 i nie daje podstawy do tłumaczenia go w ten sposób, że w braku koncesji nie może być cofnięte posiadane przez prowadzącego przemysł inne uprawnienie przemysłowe (karta przem. z § 13 ord. przem.). Uprawnienie takie staje się w odniesieniu do przemysłu koncesjonowanego koncesją w rozumieniu ord. przem. (§ 22 ord. przem.) i podlega tak samo cofnięciu na zasadzie § 57 ord. przem. jak uprawnienie przemysłowe, wydane w formie koncesji na podstawie ordynacji przemysłowej względnie przepisów późniejszych, na niej opartych.

Z tych powodów NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

1923.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Zgłoszenie rozpoczęcia prowadzenia przemysłu nie koncesjonowanego — osoba obowiązana.

1. Z przepisów art. 7 i 38 prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust. wynika, iż obowiązek zgłoszenia przedsiębiorstwa spoczywa na przemysłowcu.

2. W myśl ust. 2 p. 1 art. 7 cyt. prawa, przez osobę rozpoczynającą prowadzenie przemysłu rozumieć należy nie faktycznego kierownika lecz właściciela przedsiębiorstwa, od którego zgłoszenie pochodzi i który je podpisuje.

3. W myśl art. 129 pr. przem. za wykroczenia zastępcy odpowiada pod warunkami wskazanymi w przepisie tym przemysłowiec, zastępca zaś tylko za czynności dokonane w tym charakterze.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 2 listopada 1936 3 K. 1577/36.

...Stosownie do art. 7 prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust., kto rozpoczyna prowadzenie przemysłu nie koncesjonowanego ze stałą siedzibą, powinien donieść równocześnie o tym władzy przemysłowej I instancji, przy czym, o ile przemysł ma być prowadzony przez zastępcę, należy podać we wspomnianym zgłoszeniu dane, dotyczące jego osoby. Władza przemysłowa może zabronić prowadzenia przemysłu

przez zgłoszonego zastępcę, jeżeli nie posiada on ustawowych warunków (art. 38 pr. przem.).

Z przepisów tych wynika, iż obowiązek zgłoszenia przedsiębiorstwa spoczywa na przemysłowcu, przez osobę bowiem rozpoczynającą prowadzenie przemysłu, jak to wynika z ust. 2 p. 1 art. 7 prawa przemysłowego, należy rozumieć nie faktycznego kierownika przedsiębiorstwa, lecz jego właściciela, od którego pochodzi zgłoszenie i który musi zgłoszenie przedsiębiorstwa podpisać.

W myśl art. 129 pr. przem. za wykroczenia zastępcy odpowiada pod warunkami w przepisie tym wskazanymi przemysłowiec, lecz nie odwrotnie. A ponadto zastępca może odpowiadać tylko za czynności dokonane w tym charakterze, nie ma zaś podstawy do rozciągania jego odpowiedzialności na czynności, których dokonanie ustawa zastrzega wyłącznie przemysłowcowi....

1924.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Zgłoszenie rozpoczęcia prowadzenia przemysłu nie koncesjonowanego — termin.

Rozpoczęciem prowadzenia przedsiębiorstwa jest moment jego uruchomienia, za czym nie chwila przypadkowa zawarcia pierwszej efektywnej transakcji handlowej lecz moment gotowości przedsiębiorstwa do ich zawierania, jako moment uruchomienia przedsiębiorstwa, jest uważany za chwilę jego otwarcia (art. 7 prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468/27 i 350/34 Dz. Ust.).

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 2 listopada 1936 3 K. 1378/36.

Kasacja Prokuratora zarzuca zaskarżonemu wyrokowi obrazę art. 7 i 126 prawa przemysłowego przez mylne uznanie, iż o rozpoczęciu prowadzenia przedsiębiorstwa decyduje chwila zawarcia pierwszych transakcji handlowych, a nie data jego otwarcia.

Kasacja jest zasadna.

Kto rozpoczyna prowadzenie przemysłu nie koncesjonowanego ze stałą siedzibą, powinien donieść o tym równocześnie władzy przemysłowej I instancji, która potwierdza bez zwłoki odbiór zgłoszenia, o ile potwierdzeniu temu nie sprzeciwiają się przepisy prawa przemysłowego co

do ograniczeń prowadzenia przemysłu z art. 7 prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468/27 i 350/34 Dz. Ust.

Skoro zgłoszenie ma być złożone równocześnie z rozpoczęciem prowadzenia przemysłu, to dla niniejszej sprawy istotne znaczenie ma rozstrzygnięcie, co należy uważać za rozpoczęcie prowadzenia przemysłu.

Rozpoczęciem prowadzenia przedsiębiorstwa jest moment jego uruchomienia; w tym bowiem momencie przedsiębiorstwo przystępuje do wykonania swych zadań i rozpoczyna swój żywot gospodarczy. Gdyby za rozpoczęcie prowadzenia przemysłu uważać dopiero zawarcie pierwszych transakcji, natenczas cały okres funkcjonowania przedsiębiorstwa od czasu jego otwarcia do momentu zawarcia transakcji handlowych nie stanowiłby prowadzenia przedsiębiorstwa i nie nakładałby na przedsiębiorcę obowiązku wywieszenia szyldów, oznaczenia firmy w sposób w ustawie przewidziany na publikacjach handlowych itp. Prowadziłoby to do wniosków nielogicznych i sprzecznych, że przedsiębiorstwo, otwarte i gotowe do podjęcia transakcji handlowych oraz rozwijające działalność handlową przez reklamy, poszukiwanie nabywców itd., jednak nie istnieje.

Nie chwila przypadkowa zawarcia pierwszej efektywnej transakcji handlowej, lecz moment gotowości przedsiębiorstwa do ich zawierania, jako moment uruchomienia przedsiębiorstwa, musi być uważany za chwilę jego otwarcia.

Mylne w tym względzie stanowisko Sądu orzekającego skutkuje uchylenie zaskarżonego wyroku.

1925.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Przyjmowanie w zakładzie sprzedaży gotowych ubrań zamówień na ubrania szyte na miarę.

1. Samo wzięcie miary jest tylko czynnością wstępną do sporządzenia ubrania, a więc do rzeczywistej czynności wytwórczej, która uprawiana zarobkowo stanowi dopiero „rzemiosło".

2. Zbieranie zamówień dla warsztatów krawieckich, wykonywane sporadycznie, choćby przynosiło korzyść materialną, nie stanowi prowadzenia przemysłu i nie obowiązuje do zgłoszenia władzy przemysłowej (art. 7 prawa przemysłowego).

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 13 listopada 1935 3 K. 1177/35.

...Ujęcie ze stanowiska ustawy przemysłowej zajęcia, które jako czyn karygodny przypisano oskarżonemu, jest w uzasadnieniu wyroku o tyle niejednolite, że podczas gdy uzasadnienie to wraz z sentencją wyroku przyjmuje zasadniczo koncepcję, iż zajęcie to jest przemysłem „zbierania zamówień", umieszczono tam jednak ustęp, w którym mowa o tym, że „wszystkie czynności krawieckie, biorące początek od wzięcia miary na ubranie (choćby numerowe), kończące się na wykonaniu ubrania, będą należeć do uprawnień rzemieślnika". Otóż treść tego ustępu dawałaby podstawę do wniosku, iż sąd zajęcie, określone w sentencji wyroku, uznaje także za zajęcie rzemieślnicze (art. 144 pr. przem.). Oczywistą jest rzeczą, że samo wzięcie miary jest tylko czynnością wstępną do sporządzenia ubrania, a więc do rzeczywistej czynności wytwórczej, która uprawiana zarobkowo stanowi dopiero „rzemiosło".

Jako czynność wstępna do właściwych czynności rzemieślniczych, nie może też wzięcie miary na ubranie być uznane za czynność wytwórczą. Ponieważ nadto sąd nie ustala, by oskarżony sam wykonywał dalsze właściwe czynności, potrzebne do sporządzenia ubrań, przeto koncepcja, że oskarżony prowadził rzemiosło krawieckie, oczywiście upada.

Upada również w związku z tym możność przypisania oskarżonemu uprawiania pośrednictwa między stroną, zamawiającą ubranie miarowe, a krawcem, jak to ustala sentencja wyroku, według bowiem słusznych wywodów kasacji pośrednik na podstawie umowy z firmą wytwórczą zbiera zamówienia na jej artykuły zawodowo, otrzymując za to wynagrodzenie, zwane prowizją. W sprawie niniejszej nie ma mowy o prowizji ani o zbieraniu zamówień, między krawcem a klientem w ogóle nie zachodzi żaden stosunek umowny, klient zamiast ubrania szablonowego dostaje ubranie indywidualne i płaci kupcowi za otrzymany towar.

Pozostaje jeszcze koncepcja zbierania zamówień dla warsztatów krawieckich, które sąd w uzasadnieniu przyjmuje dla czynności oskarżonego, polegających na tym, że w swoim zakładzie sprzedaży gotowych ubrań przyjmuje zamówienia na ubrania, szyte wedle indywidualnej miary klienta. Otóż obowiązek zgłoszenia władzy przemysłowej dotyczy rozpoczęcia prowadzenia przemysłu (art. 7 pr. przem.). Istota przemysłu polega na zarobkowości zatrudnienia lub zawodowości wykonywania przedsiębiorstwa (art. 1 pr. przem., łącznie zresztą z art. 31 p. 2 i 39 p. 2 pr. przem.). Zarobkowość zaś i zawodowość nie polega na sporadycznym wykonaniu pewnej czynności, chociażby przynoszącej korzyść materialną, lecz wykonywanie (oczywiście wielokrotne) tych czynności musi stanowić — w pewnym okresie czasu stałe, chociażby uboczne, źródło dochodu (zarobkowania) lub być stałym, chociażby ubocznym, zajęciem (zawodowość). Żadnych ustaleń w tym kierunku wyrok nie zawiera....

1926.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Zbieranie zamówień i skupywanie towarów.

Legitymacji, przewidzianej w § 2 rozporządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z 28 listopada 1927 poz. 944 Dz. Ust., nie potrzebuje pomocnik, nie będący komiwojażerem lub samoistnym agentem, korzysta on bowiem z uprawnienia swego zleceniodawcy, które ten posiada na podstawie zgłoszenia prowadzenia przemysłu.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 22 lutego 1937 3 K. 2211/36.

Kasacja żąda uchylenia wyroku z powodu obrazy art. 7 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927 poz. 350/34 Dz. Ust. przez uniewinnienie oskarżonego mimo ustalenia, że oskarżony nie miał upoważnienia do skupowania drobiu po drogach ani też nie był zgłoszonym zastępcą swej matki i nie posiadał karty legitymacyjnej, przewidzianej w § 2 rozporządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z 28 listopada 1927 poz. 944 Dz. Ust.

SN zważył co następuje:

Wyrok ustala, że oskarżony skupując drób po drogach nie czynił tego we własnym imieniu i na swój rachunek, ale na zlecenie i na rachunek swej matki, mającej uprawnienia na handel ze stałą siedzibą w Baranowie, a więc jako jej pracownik (pomocnik). W tym stanie rzeczy nie może być oczywiście mowy o przestępstwie z art. 126 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927 poz. 350/34 Dz. Ust. w związku z art. 7 tegoż rozporządzenia. Również jako pracownik (pomocnik) a nie samoistny zastępca z art. 38 tego rozporządzenia oskarżony nie potrzebował być zgłoszony u władzy administracyjnej. Pozostaje zatem pytanie, czy oskarżony powinien był posiadać kartę legitymacyjną, przewidzianą w § 2 rozporządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z 28 listopada 1927 poz. 944 Dz. Ust. Wzór takiej karty, dołączony do tego rozporządzenia, opiewa na „komiwojażera" i na „samoistnego" „ajenta handlowego", z czego wynika, że legitymacji takiej nie potrzebuje pomocnik, nie będący komiwojażerem lub samoistnym ajentem, korzysta bowiem on z uprawnienia swego zleceniodawcy, które ten posiada na podstawie zgłoszenia prowadzenia przemysłu....

1927.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Zatwierdzenie czasowe projektu urządzenia zakładu przemysłowego.

Przewidziane w art. 14 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.) zatwierdzenie projektu urządzenia zakładu przemysłowego, jeśli dotyczy zakładu mającego istnieć czas nieoznaczony, nie może być z góry czasowo ograniczone. (Teza).

Wyrok NTA z 17 kwietnia 1936 l. rej. 414/33 w sprawie Antoniego Włodzyńskiego przeciw Ministerstwu Przemysłu i Handlu w przedmiocie zatwierdzenia projektu warsztatu kowalskiego.

Magistrat m. st. Warszawy, Wydział Przemysłowy, decyzją z 12 grudnia 1928 przedłużył do 1 grudnia 1931 ważność pozwolenia z 20 września 1928, udzielonego Antoniemu Włodzyńskiemu na prowadzenie w lokalu przy ul. Krochmalnej l. 55 według przedłożonego planu warsztatu kowalskiego. W listopadzie 1931 Włodzyński wniósł podanie o przedłużenie udzielonego mu zezwolenia na dalszy okres czasu. Wspomniana na wstępie władza decyzją z 16 lutego 1932 zatwierdziła na zasadzie przedłożonego planu z 9 maja 1924 i opisu z 10 listopada 1931 projekt urządzenia warsztatu kowalskiego Włodzyńskiego przy ul. Krochmalnej l. 55 z ważnością do 31 grudnia 1932. Od decyzji tej Włodzyński odwołał się wywodząc, że skoro urządzenie jego warsztatu egzystuje już od r. 1914, a zatwierdzone było przez Wydział Przemysłowy już od r. 1924, to zakreślenie terminu ważności orzeczonego obecnie zatwierdzenia tylko do końca roku jest dla niego krzywdzące, zmusza go bowiem do ponawiania kroków o dalsze zatwierdzenie, co połączone jest ze stratą czasu i niepotrzebnymi wydatkami.

Ministerstwo Przemysłu i Handlu orzeczeniem z 18 października 1932 opisane odwołanie częściowo uwzględniło, polecając termin ważności zatwierdzenia zakładu przedłużyć do 31 grudnia 1934 pod warunkami urządzenia zgodnie z art. 226 prawa budowlanego w warsztacie nad kotliną kowalską okapu oraz założenia zgodnie z art. 229 tegoż prawa rury żelaznej jako kanału dymowego, odpowiednio izolowanego od części drewnianych konstrukcji dachu.

Skarga na orzeczenie to zawiera zarzut niezgodności z prawem przemysłowym, a to przez zakreślenie terminu ważności udzielonego zatwierdzenia. Skarżący wywodzi, że z zestawienia przepisów, objętych art. 3, 6

i 14 prawa przemysłowego, wynika, iż władza przemysłowa może uzależnić zatwierdzenie projektu urządzenia zakładu od pewnych warunków: budowlanych, sanitarnych, bezpieczeństwa i spokoju publicznego, ale nie ma prawa udzielania zezwolenia terminowego. W danym wypadku pozwana władza, według dalszych wywodów skargi, prawa tego nie miała tym więcej, że prowadzony przez skarżącego warsztat nie ma przecież charakteru jakiejś imprezy czasowej, a żądane w zaskarżonym orzeczeniu urządzenia są inwestycjami trwałymi.

Pozwane Ministerstwo w odpowiedzi na skargę wywodzi, że skoro skarżący w podaniu z 10 listopada 1931 domagał się „przedłużenia zezwolenia na dalszy okres czasu", a w odwołaniu podnosi jedynie tylko, że termin ważności zatwierdzenia projektu, wyznaczony przez Magistrat, jest zdaniem jego krzywdzący, bowiem jest za krótki, a wcale nie występuje przeciw terminowości zatwierdzenia projektu, to słusznie Ministerstwo, zmieniając orzeczenie Magistratu, poleciło mu wyznaczony termin przedłużyć na dwa lata, decyzja ta zatem jest zgodna z życzeniem skarżącego, nie może on wobec tego przeciw niej występować, bowiem dano mu to, czego się domagał. Dalej pozwane Ministerstwo zaznacza, że jeszcze w dniu 14 lipca 1924 Magistrat m. st. Warszawy wydał orzeczenie, którym udzielił skarżącemu terminowego zezwolenia do prowadzenia rzeczonego warsztatu do dnia 1 sierpnia 1926, a następnie orzeczeniem z 2 sierpnia 1926 na skutek nowego podania „o przedłużenie powyższego terminu" przedłużył Magistrat poprzednie pozwolenie do dnia 31 grudnia 1928. Powyższe orzeczenia nie były przez Włodzyńskiego zaskarżone, zostały przyjęte i były wykonywane, nie może on zatem obecnie przeciw tym orzeczeniom występować, bowiem kwestia czasowości pozwoleń została już prawomocnie orzeczona. Wreszcie pozwane Ministerstwo podnosi, że powodem do udzielenia czasowego pozwolenia na prowadzenie warsztatu było to, że pomieszczenie zakładu jest nieodpowiednie, gdyż posiada stropy nieogniotrwałe, lecz drewniane i dlatego warsztat jest niezabezpieczony pod względem ogniowym, co uzasadniało całkowicie odmowę pozwolenia w myśl art. 203 rozporządzenia o prawie budowlanym i zabudowaniu osiedli; jednakże z uwagi na istnienie warsztatu od dłuższego czasu, działając na korzyść skarżącego, w drodze wyjątku udzielono mu czasowego pozwolenia i dlatego obecnie nie może on żalić się, że mu dano to, czego władza była w prawie odmówić.

Przystępując do rozpatrzenia sporu, NTA zajął się w pierwszym rzędzie wywodami pozwanego Ministerstwa, dążącymi do wykazania, że skarżący nie ma legitymacji do podnoszenia zarzutu niedopuszczalności czasowego ograniczenia zatwierdzenia projektu urządzenia zakładu przemysłowego. Stanowisko to strony pozwanej Trybunał uznał za niesłuszne,

albowiem skarżący nie kwestionuje przecież prawomocności zapadłych poprzednio w jego sprawie decyzji, sam zaś fakt prawomocności tej nie może przesądzać kwestii dopuszczalności ograniczenia czasowego w decyzjach przyszłych, zwłaszcza że kwestia ta nie była przedmiotem odnośnych orzeczeń. Wprawdzie skarżący w postępowaniu, zakończonym zaskarżonym orzeczeniem, wnosił w podaniu do I instancji o przedłużenie udzielonego mu zezwolenia na dalszy okres czasu, już jednak treść odwołania może budzić wątpliwości, czy skarżący jako odwoławca nie występował przeciw terminowości w ogóle, a w każdym razie uznać należy, że skarżący do podniesienia tak skonstruowanego zarzutu, jak został on w skardze ujęty, był legitymowany, władze bowiem orzekające obowiązane były przy rozpatrywaniu sprawy skarżącego przyjmować pod uwagę odnośne momenty prawne z urzędu.

Wobec powyższego Trybunał przeszedł do rozpoznania zarzutu skargi, przy czym w tym względzie rozważył co następuje:

Postanowienia, objęte art. 14 prawa przemysłowego, mają na celu w wypadkach, w których zakłady przemysłowe mogą z uwagi na swe urządzenie zagrażać bezpieczeństwu publicznemu, a przede wszystkim bezpieczeństwu i spokojowi sąsiadów, poza ochroną wspomnianych momentów, chronić także i samego przemysłowca, rozpatrzenie bowiem projektu urządzenia przed jego wybudowaniem czy adaptacją zapobiega potrzebie znoszenia czy zmian zakładów już urządzonych.

Zawarte we wzmiankowanym rozdziale przepisy nie przewidują w ogóle zatwierdzeń czasowych. Z natury rzeczy zatwierdzenia takie mają miejsce przy zakładach przemysłowych uruchomionych tylko na określony z góry czas, a później przeznaczonych na likwidację, jak np. przy przedsiębiorstwach urządzanych z okazji wystaw. Jeśli jednak przedmiotem zatwierdzenia ma być projekt urządzenia zakładu przemysłowego mającego być uruchomionym na czas nieoznaczony, to uznać wypada, że zatwierdzenie, jeśli ma być udzielone, winno mieć skuteczność prawną również na czas nieoznaczony.

Stanowisko odmienne nie znajduje uzasadnienia. Przede wszystkim nie ma ono oparcia w przepisach prawa przemysłowego, a nawet pozostaje z nimi w sprzeczności, przepisy te bowiem, o ile mówią o zatwierdzeniu projektu urządzenia zakładu przemysłowego, mają oczywiście na myśli stan przed urządzeniem zakładu, nakładanie więc w drodze udzielenia czasowego zatwierdzenia na przemysłowca obowiązku, by przed upływem określonego czasu przedkładał ponowny projekt już istniejącego, a nawet funkcjonującego zakładu, okazuje wyraźną rozbieżność z obowiązującymi w danym względzie przepisami.

Omawiane stanowisko prawne nie okazuje także podstawy logicznej,

Wobec bowiem okoliczności, że czasowe zatwierdzenie urządzenia zakładu przemysłowego pozostawia władzy możność odmowy zatwierdzenia na przyszłość, chociaż stan faktyczny nie ulegnie żadnej zmianie i wszystkie warunki, od których uczyniono zawisłym zatwierdzenie poprzednio udzielone, nadal będą istniały, a tylko władza poweźmie opartą wprawdzie na tych samych przesłankach, lecz odmienną od poprzedniej ocenę warunków bezpieczeństwa publicznego — uznać należy, że dopuszczalność zatwierdzenia takiego nie zgadzałaby się z nadmienioną już poprzednio tendencją ustawodawcy ochrony przemysłowca przed koniecznością dokonywania zmian czy nawet całkowitego zniesienia wybudowanych już czy też zaadaptowanych urządzeń. Ponadto zaznaczyć wypada, że będące w mowie czasowe zatwierdzenia wpływałyby — przez wprowadzenie w danej dziedzinie stosunków prawnych czynnika niepewności i zwiększonego ryzyka utraty poczynionych wkładów — niewątpliwie hamująco na inicjatywę w urządzaniu nowych zakładów przemysłowych.

Możliwość zmiany w przyszłości tych momentów faktycznych, które uzasadniają w danej chwili zatwierdzenie projektu urządzenia zakładu przemysłowego, nie usprawiedliwia nadania temu zatwierdzeniu charakteru czasowego, uznanie bowiem ze strony władzy, że pewne urządzenie zakładu przemysłowego nie sprzeciwia się wymogom bezpieczeństwa publicznego, i udzielenie przewidzianego w art. 14 prawa przemysłowego zatwierdzenia stwarza stosowne uprawnienia dla przemysłowca i ma moc wiążącą dla władzy przy tym samym stanie faktycznym, który służył za podstawę wydanej decyzji. Jeśli natomiast w przyszłości zaistnieją nowe okoliczności faktyczne, które uzasadniać będą obawę, czy funkcjonujący już nawet zakład przemysłowy nie naraża na szwank bezpieczeństwa publicznego względnie sąsiadów, lub jeśli w miarę postępu wiedzy technicznej ulegną istotnej zmianie warunki oceny bezpieczeństwa publicznego — wówczas władza ma możność wszczęcia odpowiedniego postępowania, i w razie stwierdzenia wzmiankowanego niebezpieczeństwa uprawniona jest zobowiązać na podstawie odpowiednich przepisów przemysłowca do poczynienia stosownych zmian w urządzeniu zakładu czy też nawet do jego unieruchomienia.

W konkluzji wyłożonych zasad zaskarżone orzeczenie, o ile mieści w sobie czasowe zatwierdzenie urządzenia zakładu skarżącego, który to zakład według swego przeznaczenia istnieć ma czas nieoznaczony, podlega, jako niezgodne z prawem, uchyleniu.

1928.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Prawo skupywania towarów przez przemysłowca sposobem okrężnym — zakres terytorialny.

Przemysłowiec, który zgłosił swój przemysł, nie jest ograniczony w sprawie skupywania towarów dla swego przemysłu do granic powiatu, w którym zgłoszenie nastąpiło i w którym przemysł jego ma własną siedzibę.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 22 lutego 1937 3 K. 2208/36.

...Według art. 39 p. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927 poz. 468/27 i 350/34 Dz. Ust. przemysłowiec ma prawo sposobem okrężnym skupywać dla potrzeb swego przemysłu towary u kupców, wytwórców lub w miejscach publicznej sprzedaży. Według przepisu § 2 rozporządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z 28 listopada 1927 poz. 944 Dz. Ust., osoba skupująca w zakresie art. 39 towary (pełnomocnik handlowy, komiwojażer) powinna posiadać legitymację, która uprawnia do wykonywania tych czynności na całym obszarze Rzeczypospolitej, a sam przemysłowiec nie potrzebuje w tym wypadku legitymacji, jeśli ma dowód zgłoszenia swojego przemysłu. Z tych przepisów nie da się wysnuć wniosek, by przemysłowiec, który zgłosił swój przemysł, był ograniczony w prawie skupywania towarów dla swego przemysłu do granic powiatu, w którym zgłoszenie nastąpiło i w którym przemysł jego ma własną siedzibę, przeciwnie zaś, z porównania przepisu dotyczącego pełnomocników (ajentów) handlowych i komiwojażerów (§ 2 rozp. poz. 944 ust. 1) z przepisem dotyczącym przemysłowców (§ 2 cyt. rozp. ust. 2) wynika, że ograniczeń takich w ogóle nie przewidziano. To też słuszny jest pogląd Sądu, że skupywanie przez oskarżoną drobiu poza granicą powiatu tarnobrzeskiego nie stanowi przestępstwa z art. 126 rozp. Prez. poz. 468/27 (350/34) Dz. Ust.

1929.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Przedsiębiorstwa sprzedaży środków leczniczych (drogerie) w b. zab. austr.[1]).

Przepisy prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust.

[1]) Por. OPA 1930/37.

nie stosują się do przedsiębiorstw sprzedaży środków leczniczych (drogerii); na obszarze b. zaboru austr. podlegają te przedsiębiorstwa nadal postanowieniom austr. ustawy przemysłowej z 15 marca 1883 Dz. u. p. nr 39 w brzmieniu ustawy z 5 lutego 1907 Dz. u. p. nr 26 oraz rozporządzeń z 17 września 1883 Dz. u. p. nr 152 i z 17 czerwca 1886 Dz. u. p. nr 97; wedle tych postanowień do prowadzenia drogerii potrzebna jest koncesja, przy której udzielaniu winny być uwzględniane warunki miejscowe.

Wyrok NTA z 12 października 1934 l. rej. 1523/32 w sprawie Samuela Grassa przeciw Wojewodzie stanisławowskiemu w przedmiocie odmowy koncesji na drogerię.

Starosta stanisławowski decyzją z 27 sierpnia 1931 odmówił, powołując się na § 5 ust. 1 i 2 rozporządzenia austr. Ministra Spraw Wewn. i Ministra Handlu z 17 czerwca 1886 Dz. u. p. nr 97 Samuelowi Grassowi udzielenia koncesji na prowadzenie drogerii w Stanisławowie, gdyż stosunki i potrzeby miejscowe nie wymagają zwiększenia ilości tego rodzaju zakładów przemysłowych.

Grass odwołał się od decyzji Starosty do Wojewody, dowodząc w odwołaniu, że z chwilą wejścia w życie prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 przepisy dawnej austr. ustawy przemysłowej utraciły moc prawną, a przemysł drogeryjny stał się wolny, że zresztą i na mocy art. 10 austr. ustawy przemysłowej wolno było odmówić udzielenia koncesji tylko z uwagi na interes publiczny lub bezpieczeństwo państwa i to po zasięgnięciu opinii Izby Przemysłowo-Handlowej, że w danym wypadku żadne przeszkody dla udzielenia koncesji z przytoczonych wyżej względów nie zachodziły, a opinii Izby Przemysłowo-Handlowej Starostwo nie zasięgnęło, że jedyny motyw Starostwa, jakoby stosunki miejscowe nie wymagały większej ilości drogerii, nie jest zgodny z rzeczywistością, a zresztą okoliczności te mogą być brane pod uwagę przy wydawaniu koncesji na apteki, a nie na drogerie, że w tym ostatnim wypadku władza ma prawo badać tylko, czy koncesjonariusz ma warunki osobiste do prowadzenia drogerii, czy lokal jest odpowiedni i tym podobne, a odmawiając udzielenia koncesji winna wskazać, jakie przeszkody uniemożliwiły jej udzielenie koncesji.

Władza pozwana decyzją z 18 listopada 1931 odwołania tego nie uwzględniła i decyzję Starosty zatwierdziła z powodów w tej decyzji wymienionych, zaznaczając, że do uprawnień na drogerie odnoszą się nadal postanowienia § 15 p. 14 austr. ustawy przemysłowej z 5 lutego 1907 i że przepis ten należało w decyzji powołać.

Decyzję Wojewody zaskarżył Grass do NTA, który rozważył co następuje:

...Jak to zostało wyjaśnione w wyroku z 11 września 1933 l. rej.

9761/30, sprawy sprzedaży środków leczniczych na mocy art. 2 p. 14 prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust. nie zostały objęte przepisami tego prawa, a zatem na terenie b. Galicji w tych sprawach zatrzymują nadal moc obowiązującą przepisy dawniejsze, a mianowicie ustawa przemysłowa z 15 marca 1883 Dz. u. p. nr 39 oraz rozporządzenia austr. Ministra Spraw Wewn. i Ministra Handlu z 17 września 1883 Dz. u. p. nr 152 i z 17 czerwca 1886 Dz. u. p. nr 97. Skarżący dowodzi, że władza rozstrzygając sprawę udzielenia koncesji na drogerię nie ma prawa powoływać się na warunki miejscowe, albowiem takie uprawnienie władzy nie wynika z treści § 23 ust. 1 austr. ustawy przemysłowej z r. 1883. W tym względzie należy podnieść, że skarżący opiera swoje twierdzenie na dawnym brzmieniu cyt. przepisu ustawy i nie uwzględnia treści noweli z 5 lutego 1907, która zmieniła treść powoływanego przez niego przepisu, a mianowicie w ust. 5 nowego § 23, który odpowiada swoją treścią dawnemu ust. 2 tegoż paragrafu, zastrzeżono, że warunki miejscowe należy uwzględniać i przy udzielaniu koncesji na przemysły wymienione w p. 14 § 15, a zatem i na drogerie.

W tym stanie rzeczy, gdy władza miała podstawę do wzięcia pod uwagę warunków miejscowych i oceniając te warunki doszła do przekonania, że otwarcie drogerii przez skarżącego w Stanisławowie nie było z tych względów wskazane, NTA nie mógł się dopatrzyć w tym postępowaniu i rozstrzygnięciu władzy niezgodności z przepisami ustawy, a zważywszy, że co do celowości otwarcia drogerii w Stanisławowie akta zawierają oświadczenia sprzeczne, że w szczególności do akt dołączono również podanie szeregu mieszkańców przedmieścia Górka, stwierdzające, iż otwarcie przez skarżącego drogerii byłoby zupełnie zbędne, że ocena materiału zgrupowanego w aktach należy po myśli art. 50 prawa o post. admin. do władzy rozstrzygającej sprawę merytorycznie, że zatem nie ma podstawy do uznania, by władza przy powzięciu zaskarżonego orzeczenia kierowała się dowolnością lub przyjęła stan faktyczny niezgodny ze stanem akt, — NTA nie znajduje podstawy do uchylenia zaskarżonego orzeczenia i skargę oddala jako nieuzasadnioną.

Wyrok powyższy, zasadniczy dla oceny aktualnej egzystencji legalnej drogeryj w b. dzielnicy austriackiej, jest słuszny w świetle zestawienia tekstów § 15 p. 14 austr. ustawy przemysłowej oraz art. 2 p. 14 prawa przemysłowego polskiego. Oba te przepisy zajmują się wyrobem i sprzedażą materiałów i preparatów lekarskich (pierwsze wyrobem i sprzedażą wszystkich, drugie tylko sprzedażą „środków leczniczych“, zaś wyrobem „surowic, szczepionek, preparatów organoterapeutycznych, produktów bakteryjnych leczniczych i zapobiegających chorobom“) oraz sprzedażą trucizn (pierwsze nadto ich wyrobem oraz wyrobem i sprzedażą substancyj i przetworów odurzających). Pierwszy z tych przepisów wyłącza zatrudnienia w nim wymienione spod pojęcia przemysłu w rozumieniu polskiego prawa przemysłowego, drugi obejmuje te zatrudnienia zakresem pojęciowym przemysłów koncesjonowa-

nych. A zatem omawiane przedsiębiorstwa mają nadal na obszarze b. dzielnicy austr. charakter prawny przemysłu koncesyjnego i pozostają pod rządami ustaw i rozporządzeń zaborczych, w wyroku wymienionych (por. p. 3 ust. 2 „Uwag ogólnych" objętych instrukcją dla władz przemysłowych I i II inst. do prawa przemysłowego — okólnik Min. Przem. i Handlu z 17 grudnia 1927 nr P. A. 3598).

Nasuwają się w związku z powyższym następujące uwagi:

a) Ponieważ cytowane wyżej przepisy co do treści się nie pokrywają, może istnieć dział przemysłu podpadający pod przepis § 15 p. 14 austr. ustawy przem., ale nieobjęty przepisem art. 2 p. 14 pr. przem. polskiego. Tu np. należy wyrób i sprzedaż wód mineralnych, które — jako nieobjęte przepisem art. 2 pr. przem. polskiego — mają obecnie, począwszy od 16 grudnia 1927 (a w cieszyńskiej części województwa śląskiego od 1 lipca 1933) charakter prawny przemysłu wolnego i podpadają pod przepisy polskiego pr. przem. (por. p. 44 „Instrukcji technicznej" do prawa przemysłowego w sprawie zatwierdzania zakładów przemysłowych — okólnik Min. Przem. i Handlu z 31 lipca 1928 nr P. A. 2117). I na odwrót niektóre działy przemysłu, objęte przepisem art. 2 p. 14 pr. przem. polskiego, jako nie mieszczące się w zakresie § 15 p. 14 austr. ustawy przem., nie wchodzą wprawdzie w zakres mocy obowiązującej polskiego pr. przem., ale też nie mają charakteru przemysłu koncesjonowanego wedle przepisów prawa przemysłowego austriackiego.

b) Wskutek takiego stanowiska polskiego prawa przemysłowego mamy tu do czynienia z nierównomiernym traktowaniem tych samych przemysłów w różnych dzielnicach; o ile więc w b. dzielnicy austriackiej obowiązuje stan wskazany w zamieszczonej na wstępie tezie NTA, o tyle w b. dzielnicy rosyjskiej, wedle tytułu II ustawy dla materialistów trudniących się sprzedażą materiałów aptecznych i farb (zatw. przez Radę admin. b. Król. Pol. z 21 października 1844 Dz. Pr. tom 35/1844) przemysł drogeryjny ma w rzeczy samej — pomimo przepisu art. 2 p. 13 zasadniczej ustawy sanitarnej z 19 lipca 1919 poz. 371 Dz. Pr. — charakter przemysłu wolnego, ograniczonego jedynie wymogami wykształcenia (warunek pozytywny) i zastrzeżeniem niemożności równoczesnego posiadania innego składu aptecznego lub apteki (warunek negatywny). Niemożność odmówienia przez władzę administracyjną pozwolenia na prowadzenie składu aptecznego z przyczyny jego zbędności według warunków miejscowych, zarówno jak wszelką swobodę uznania władzy w tym przedmiocie, wyłącza orzeczenie I Dep. Sen. Rządz. z 19 października 1893 nr 7914 (por. Podbielski „Zb. ust. i rozp. dot. aptek..." 1921, str. 200). A zatem mamy w jednej dzielnicy do czynienia z koncesją i ograniczoną swobodą uznania władzy, a w drugiej z formalnym tylko zezwoleniem administracyjnym, a w rzeczy samej z wolnością przemysłową i ze związanym uznaniem.

c) Pod rządami § 23 ust. 5 austr. ustawy przem. w brzmieniu noweli mamy do czynienia z sytuacją prawną analogiczną do przepisu § 10 ust. 2 austr. ustawy aptekarskiej z r. 1906 (por. OPA 1607/36), do którego nowela z r. 1907 do austr. ustawy przem. niewątpliwie nawiązuje. Brak natomiast zastrzeżeń z § 10 ust. 3 ustawy aptekarskiej, tj. względu na egzystencję materialną sąsiadów w związku z nadaniem nowej koncesji. Przepis § 23 ust. 5 austr. ustawy przem. sformułowany jest ogólniej od analogicznego przepisu ustawy aptekarskiej, skoro mowa jest w nim tylko o „warunkach miejscowych" jako momencie podlegającym obowiązkowemu uwzględnieniu ze strony władzy koncesyjnej i ograniczającym swobodę jej uznania. Władza administracyjna nie musi więc przy nadawaniu koncesji na drogerię w b. dzielnicy austriackiej zasięgać opinii reprezentacyj i organów w ustawie taksatywnie wyliczonych, lecz ma tylko poczynić ustalenia co do zapotrzebowania miejscowego i w związku z tym musi decyzję odmowną należycie uzasadnić. Sąsiadujący drogiści

nie mają uprawnień do sprzeciwu, odwołania instancyjnego, czy skargi trybunalskiej przeciw nadaniu koncesji, inaczej niż aptekarze; ubiegający się o koncesję może natomiast żalić się w toku instancyj lub w skardze do NTA na naruszenie jego praw przez nienależyte uzasadnienie odmowy, a więc np. niezgodność ustaleń o braku potrzeby miejscowej z wynikami dochodzeń, konieczność uzupełnienia w tym kierunku stanu faktycznego lub obrazę przepisów postępowania z jego szkodą. (Zob. nadto wyrok NTA z 13 listopada 1935 l. rej. 6563/32, OPA 1930/37).

d) Chwiejność sytuacji prawnej wywołała także w tej materii niejednolitość orzecznictwa administracyjnego. W praktyce pojawiają się w b. dzieln. austr. decyzje administracyjne odmawiające udzielenia koncesji z uwagi na „zakaz tworzenia nowych drogerii w myśl reskryptu Min. Spr. Wewn. z 15 grudnia 1931 nr ZF. 4052/31". Otóż w związku z tym wypada zauważyć, iż oczywiście żaden zakaz wydawania koncesji drogeryjnych nie istnieje, że jedynie okólnikiem powyższym Min. Spraw Wewn. dało wyraz przekonaniu, że uważa za wysoce niepożądane powstawanie nadmiernej liczby drogeryj. Przypominając więc judykaturę NTA (OPA 1791/37 i n.), wedle której okólnik władzy o charakterze wewnętrznym, nie dochodzący do stron, nie może dla tych ostatnich ani tworzyć praw ani wywoływać obowiązków, należy zaznaczyć, iż taka praktyka w sprawach koncesji drogeryjnych jest sprzeczna i z treścią cyt. okólnika i poza tym w samej swej zasadzie wadliwa.

Jerzy Stefan Langrod

1930.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Przedsiębiorstwa sprzedaży środków leczniczych (drogerie)[1].

Ocena, czy z punktu widzenia przepisu § 23 ust. 5 austr. ustawy przemysłowej w brzmieniu noweli z 5 lutego 1907 nie ma przeszkody do udzielenia koncesji na drogerię, pozostawiona jest zasadniczo swobodnemu uznaniu władzy; ocena ta jednak opierać się powinna na stosownych ustaleniach, dotyczących stosunków miejscowych.

Wyrok NTA z 13 listopada 1935 l. rej. 6563/32 w sprawie Mojżesza Bechera przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Stanisławowie w przedmiocie odmowy koncesji na drogerię.

... Według § 23 ust. 5 austr. ustawy przemysłowej w brzmieniu noweli z 5 lutego 1907 należy przy udzielaniu koncesji na niektóre przemysły, a m. i. na przemysł sprzedawania trucizn i materiałów oraz przetworów przeznaczonych na lekarstwa, przyjąć pod uwagę stosunki miejscowe. Pomieniona ustawa nie normuje bliżej, w jaki sposób mogą być ze strony władz orzekających stosunki te uwzględniane, a wobec tego

[1]) Por. OPA 1929/37.

przyjąć należy, że ocena, czy z punktu widzenia przedstawionego przepisu nie ma przeszkody do udzielenia koncesji, pozostawiona została zasadniczo swobodnemu uznaniu wspomnianych władz.

Wobec powyższego zarzut skarżącego, że przy decydowaniu o koncesji na drogerię władza nie jest powołana do rozstrzygania według swobodnej oceny, okazuje się niesłuszny, skoro w danym wypadku odmowne rozstrzygnięcie dotyczy właśnie oceny stosunków miejscowych.

Z osnowy jednak wzmiankowanego przepisu wynika dalej, że swoboda oceny ze strony władzy jest ograniczona momentem, iż przedmiotem rozstrzygnięcia w danym kierunku mają być ustalenia dotyczące stosunków miejscowych, przy czym z natury rzeczy wynika, iż mają to być ustalenia dla sprawy istotne. Okoliczność ta nakłada na władzę orzekającą obowiązek poczynienia stosownych ustaleń, a w wypadku odmownego rozstrzygnięcia — obowiązek uzasadnienia go stwierdzeniem poczynionych i w aktach sprawy uwidocznionych ustaleń oraz wysnutym z nich wnioskiem.

Podana w zaskarżonym orzeczeniu ocena stosunków miejscowych pozostaje w rozbieżności z oświadczeniem gminy oraz z opinią lekarza powiatowego, a z aktów powziąć nie można, z jakich rozważań pod względem faktycznym wyszła pozwana władza w danej kwestii. Brak ten utrudnia Trybunałowi rozpoznanie drugiego zarzutu skargi, przedstawia się zatem jako połączone ze szkodą dla skarżącego naruszenie form postępowania administracyjnego....

1931.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Zezwolenie na wyrób specyfików farmaceutycznych.

Przewidziane w rozporządzeniu z 30 czerwca 1926 o wyrobie i obrocie specyfików farmaceutycznych poz. 406 Dz. Ust. zezwolenia na wyrób tych specyfików nie są decyzjami, wydawanymi na zasadzie swobodnego uznania, a zatem jeśli decyzje te są odmowne, winny zawierać uzasadnienie, odpowiadające postanowieniom art. 75 ust. 2 prawa o post. admin. (Teza).

Wyrok NTA z 25 marca 1937 l. rej. 6456/35 w sprawie Marii Łazowskiej przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie odmowy zezwolenia na wyrób specyfiku farmaceutycznego.

...Według § 1 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 30 czerwca

1926 poz. 406 Dz. Ust. wyrób specyfików farmaceutycznych dozwolony jest, poza przewidzianym w przepisie tym wyjątkiem, tylko za uprzednim zezwoleniem Ministra. Postanowienia, objęte ustępem pierwszym § 3 tegoż rozporządzenia, określają szczegółowo w 4 punktach warunki, którym specyfik farmaceutyczny musi odpowiadać. Dalej § 6, na który powołuje się pozwana władza, głosi, że zezwolenia będą kolejno wciągane do rejestru, ogłaszanego w dzienniku urzędowym.

Z przytoczonych postanowień wynika, że jeśli w toku postępowania ustalone zostanie, iż zgłoszony w celu uzyskania zezwolenia specyfik odpowiada przewidzianym w § 3 warunkom, władza orzekająca nie może odmówić zezwolenia, a wobec tego odmowa zezwolenia uzasadniona być musi brakiem chociażby jednego ze wzmiankowanych warunków. W tej sytuacji prawnej nie można oczywiście mówić o swobodnym uznaniu władzy orzekającej, a zaznaczyć jeszcze wypada, że także inne przepisy omawianego rozporządzenia na wspomnianą podstawę rozstrzygania nie wskazują.

Ponieważ warunki określone w § 3 rozporządzenia dotyczą momentów, wchodzących w zakres fachowej wiedzy lekarskiej względnie farmaceutycznej, stwierdzenie ze strony władzy, że dany specyfik tym warunkom nie odpowiada, nie podlega pod względem rzeczowym kontroli Trybunału, kontrola ta jednak ma miejsce w zakresie formalnym, tj. prawidłowości postępowania, a w szczególności w tym kierunku, czy przeprowadzone zostały w toku postępowania stosowne badania zgłoszonego specyfiku, czy poczynione zostały ustalenia i wydane fachowe opinie, odpowiadające wymienionym w § 3 warunkom, a wreszcie czy odmowne rozstrzygnięcie władzy zgodne jest ze wspomnianymi ustaleniami i opiniami oraz czy zawiera dostateczne uzasadnienie.

W związku z wyłożonym rozumieniem wchodzących tu w grę przepisów uznać należy, że uzasadnienie odmowy zezwolenia na wyrób specyfiku odpowiadać winno postanowieniom ust. 2 art. 75 prawa o post. admin., a zatem winno obejmować momenty prawne i faktyczne.

Wymogowi temu zaskarżone orzeczenie nie odpowiada, o ile bowiem wymienia wchodzący w zastosowanie przepis prawny i przytacza jego tekst, to zawiera ono w swej osnowie tylko uzasadnienie prawne, nie podaje natomiast, na podstawie jakich ustaleń względnie jakich fachowych opinii pozwane Ministerstwo przyjęło brak wymienionego w orzeczeniu tym warunku. Zaniedbanie podania uzasadnienia faktycznego przedstawia się w danym wypadku jako połączone z oczywistą szkodą skarżącej naruszenie form postępowania administracyjnego....

Glosy wyrażają zapatrywanie podpisanych pod nimi autorów.

W skróceniu pismo nasze będzie cytowane: OPA

REDAKCJA: WARSZAWA, PROKURATORSKA 11
ADMINISTRACJA: „ PL. NAPOLEONA 1

WYDAWNICTWO:
KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH

Telefon Redakcji 885-57
„ Administracji 670-15
Konto czek. w P.K.O. 21.153

Prenumerata: rocznie (ok. 60 ark. druku) zł 40.—
kwartalnie . . . . „ 10.—

Druk. „Monolit", Warszawa, ul. Elektoralna 3, tel. 5.81-92.